



جامعة أحمد دراية أدرار

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

تخصص: مالية المؤسسة

بعنوان:

واقع تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية

إشراف الدكتور:

بن العرية محمد

إعداد الطالبتين:

لروي نجاة

الزاوي سعاد

لجنة المناقشة

(رئيسا)

أستاذ محاضر أ

د. عياد صالح

(مقررا ومشرفا)

أستاذ محاضر أ

د. بن العرية محمد

مناقشا

أستاذ محاضر أ

د. بلبالي عبد الرحيم

الموسم الجامعي

2022 - 2021

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
People's Democratic Republic of Algeria

Ministry of Higher Education and
Scientific Research
University Ahmed Draia of Adrar
The central library



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة أحمد دراية- أدرار
المكتبة المركزية
مصلحة البحث الجغرافي

شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة): بن العرية محمد
المشرف مذكرة الماجستير الموسومة بـ : واقع تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الانتاجية الجزائرية دراسة ميدانية بمؤسسة
ايكوس بأدرار

من لإنجاز الطالب(ة): لروي نجاة

و الطالب(ة): الزاوي سعاد

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

القسم: علوم تجارية

التخصص: مالية المؤسسة

تاريخ تقييم / مناقشة: 2022/05/30

أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين
النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.
وبإمكانهم إيداع النسخ الورقية (02) والالكترونية (PDF).

- امضاء المشرف:

ادرار في : 07 JUN 2022

مساعد رئيس القسم:

د. قويدري عبد الرحمان
مساعد رئيس قسم العلوم التجارية
مكتبة ما بعد التخرج والبحث العلمي



ملاحظة: لا تقبل أي شهادة بدون التوقيع والمصادقة.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضَ
وَالَّذِي يُضَوِّبُ الْمَوْتَى
إِنَّ رَبَّهُ لَسَمِيعٌ عَلِيمٌ
الَّذِي خَلَقَ الْمَرْءَ مِنْ
سُلْطَانٍ مَسْنُونٍ
الَّذِي يَكْتُبُ الْغَيْبَ
وَالَّذِي يَنْزِلُ السَّمَاءَ
مِنَ الْمَاءِ ثَمَّ يَخْرِقُ
بِالنَّوْءِ الْوَبْءَ
وَالَّذِي يُسْقِيكُمُ الْمَاءَ
فَإِنْ تَكْفُرُوا بِهِ
يَحْمِلْ كُفْرَكُمْ إِلَى
يَوْمِ الْقِيَامَةِ
وَلَا تُنصِرُونَ

شكر و تقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم و المعرفة و أعاننا ووفقنا على انجاز هذا العمل
نتوجه بجزيل الشكر الحامل لكل المعاني و الامتتان و العرفان بالجميل إلى الأستاذ المشرف
"بن العربية محمد" حفظه الله لقبوله الإشراف على هذا العمل و حسن التوجيه و المتابعة.
ونتوجه بالشكر إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد على إنجاز هذا البحث و قدم لنا يد العون
والمساعدة وزودنا بالمعلومات اللازمة
و كذلك الشكر لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد و لو بالكلمة الطيبة.

طالبين من المولى عز وجل أن ينفع به غيرنا.

فالحمد لله حتى يرضى.

و الحمد لله إذا يرضى.

و الحمد لله بعد الرضا.

نجاهة- سعاد

إهداء

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله

إذا عجزت يداك عن المكافأة فلن يعجز لسانك عن الشكر

أهدي عملي هذا:

إلى من أختاره الله إلى جواره أبي رحمة الله عليه

إلى من أعزها الله وجعل الجنة تحت قدميها أُمي أطال الله في عمرها.

إلى من أحاطوني بالحب والدعاء وأناروا طريقي إخواني

إلى من جمعني بهم القدر وكانوا خير رفقة لي

إلى كل من كان له الفضل في بلوغنا طريق العلم حتى بلغت هذا

إلى كل من وسعته ذاكرتي ولم تسعه مذكرتي

نِجاة

إهداء

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله

إذا عجزت يداك عن المكافأة فلن يعجز لسانك عن الشكر

أهدي عملي هذا:

إلى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير، فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي

(والدي الحبيب) أطال الله في عمره

إلى من وضعتني على طريق الحياة وجعلتني ربط الجأش، وراعتني حتى صرت كبيراً (أمي

الغالية) طيب الله ثراها

إلى إخوتي، من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب، إلى جميع أساتذتي الكرام، ممن

لم يتوانوا في مد يد العون لي.

سعاد

الملخص:

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على أسلوب التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقه في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية.

ولمعرفة واقع تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة استخدمنا أداة الاستبيان والذي تم توجيهه إلى عينة مجتمع الدراسة المتمثل في موظفي وإطارات مؤسسة ايكومس، ولتحليل نتائج الاستبيان استخدمنا برنامج الحزم الإحصائية SPSS.

وتوصلت الدراسة إلى توفر البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس، كما أن المؤسسة تركز على اهتمامات الزبون فيما يخص التكلفة والسعر.

الكلمات المفتاحية: التكلفة المستهدفة، المؤسسة الإنتاجية، التكلفة، السعر.

Abstract :

The study aimed to shed light on the target cost method and its applicability in the Algerian productive enterprises.

In order to find out the reality of the application of the target cost, we used the questionnaire tool, which was directed to the sample of the study community represented by the employees of ECOMS corporation. And to analyze the results of the questionnaire results, we used the SPSS statistical package.

The study found the availability of the basic infrastructure and ingredients necessary to use the target cost method as a tool to lead the target cost in ECOMS. And the institution focuses on the customer's concerns with regard to cost and price.

Key words: target cost, production institution, cost, price.

فهرس المحتويات

الشكر	
الإهداء	
الملخص	
مقدمة	أ.....
الفصل الأول: الإطار النظري للمؤسسة الإنتاجية والتكلفة المستهدفة	4.....
تمهيد:	5.....
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمؤسسة الإنتاجية والتكلفة المستهدفة	6.....
المطلب الأول: ماهية المؤسسة الإنتاجية	6.....
المطلب الثاني: ماهية التكلفة المستهدفة	8.....
أولاً: تعريف التكلفة المستهدفة	8.....
ثانياً: مبادئ التكلفة المستهدفة	9.....
ثالثاً: خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة	10.....
رابعاً: أهداف التكلفة المستهدفة	11.....
المبحث الثاني: الدراسات السابقة ومناقشتها	11.....
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة	11.....
المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة	16.....
أولاً: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسات السابقة	17.....
ثانياً: الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية	18.....
خلاصة:	19.....
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	20.....

21	تمهيد:
22	المبحث الأول: تقديم مؤسسة الدراسة
22	المطلب الأول: تعريف مؤسسة ايكومس والتوزيع العمالي لها
22	أولا: التعريف بالمؤسسة
23	ثانيا: توزيع العمال حسب الورشات
23	المطلب الثاني: أهداف ومهام مؤسسة ايكومس
23	ثانيا: مهام مؤسسة ايكومس
29	المطلب الثالث: تنظيم مؤسسة ايكومس
29	أولا: عرض الهيكل التنظيمي
30	ثانيا: شرح الهيكل
31	المطلب الرابع: أنظمة إنتاج المؤسسة
31	أولا: أصناف الأنظمة الشمسية:
31	ثانيا: أصناف أنظمة الضخ الشمسية:
32	ثالثا: تكاليف الإنتاج بالمؤسسة
35	المبحث الثاني: واقع استخدام التكلفة المستهدفة بمؤسسة ECOMES
35	المطلب الأول: الطريقة والأدوات
35	أولا: تحديد مجتمع الدراسة واختيار العينة
35	ثانيا: اختيار نوع وحجم العينة:
36	ثالثا: وصف عينة الدراسة وفقا للنوع
40	المطلب الثاني: أدوات جمع وتحليل البيانات والمعلومات
40	أولا: الاستبيان:

41	.....	ثانيا: الملاحظة:
41	.....	ثالثا: المقابلة:
46	.....	المطلب الثالث: نتائج التحليل الوصفي للعينة:
47	.....	أولا: عرض اتجاهات أفراد العينة حول المحور الأول:
48	.....	ثانيا: عرض اتجاهات أفراد العينة حول المحور الثاني:
49	.....	ثالثا: عرض اتجاهات العينة حول المحور الثالث:
50	.....	رابعا: تحليل نتائج اختبار الفرضيات ومناقشتها:
52	.....	المطلب الرابع: مناقشة النتائج وتفسيرها:
53	.....	ملخص الفصل:
54	.....	خاتمة.....
57	.....	قائمة المصادر والمراجع.....
61	.....	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	المحتوى	الصفحة
1	توزيع العمال حسب الورشات	23
2	إنتاج الأنظمة الشمسية حسب الأصناف	30
3	إنتاج أنظمة الضخ الشمسية حسب الأصناف	31
4	تكاليف التصنيع	31
5	تكاليف التركيب	32
6	تكاليف التشغيل	32
7	ضبط سعر بيع نظام شمسي 500 وات	33
8	(1-2) الإحصائيات الخاصة بمجموع استثمارات الاستبيان	34
9	(2-2) توزيع أفراد العينة حسب النوع (ذكر، أنثى)	35
10	(3-2) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	36
11	(4-2) توزيع أفراد العينة حسب العمر	37
12	(5-2) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	38
13	(6-2) توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	39
14	(7-2) مقياس ليكارت الثلاثي	40
15	(8-2) ترتيب العبارات حسب أهميتها في المحور	41
16	(9-2) الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول	41
17	(10-2) يوضح الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني	42
18	(11-2) يوضح الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث	43
19	(12-2) نتائج اختبار معامل ثبات ألفا كرونباخ	44
20	(13-2) اختبار التوزيع الطبيعي حسب كولموغروف سيمنروف	44
21	(14-2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول	45

47	(15-2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني	22
48	(16-2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث	23
49	(1-4) نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحو الأول	24
50	(2-4) نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الثاني	25
50	(3-4) نتائج اختبار المتوسط الحسابي للمحور الثالث	26

قائمة الأشكال:

الرقم	المحتوى	الصفحة
1	الشكل الهيكل التنظيمي لمؤسسة ايكوس	28
2	(الشكل رقم (1-2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع (ذكر، أنثى)	35
3	الشكل رقم (2-2) يوضح توزيع مفردات العينة حسب المؤهل العلمي	36
4	الشكل رقم (3-2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر	37
5	الشكل رقم (4-2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	38
6	الشكل رقم (5-2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبر	39

مقدمة

المقدمة:

تعتبر جودة السلع والخدمات ذات أهمية كبيرة فالمستهلك يطلب دائماً سلع وخدمات ذات جودة عالية مع البحث على سعر أقل، ويكتسي عنصر التكلفة أهمية كبيرة لما له من تأثير مباشر وغير مباشر على القرارات المختلفة ، وزادت أهميته مع التطور التكنولوجي من جهة وزيادة حدة المنافسة بين المؤسسات من جهة أخرى.

في ظل هذه التطورات الهائلة والتطور الذي تشهده الإدارة الحديثة أصبحت المؤسسات الإنتاجية و الاقتصادية تواجه تحديات كبيرة، وحتى تضمن لنفسها البقاء والنمو في السوق التنافسية وجب عليها تبني أسس تواكب هذا التطور الذي يمكنها من تطوير منتجاتها لتحقيق الجودة المطلوبة وإرضاء العملاء باعتماد الأساليب الحديثة للإدارة، لأن أنظمة التكاليف التقليدية لم تعد كافية في توفير المعلومات المتكاملة والشاملة لجوانب التكلفة، الأمر الذي أدى إلى تعظيم دور إدارة التكلفة. يأتي أسلوب التكلفة المستهدفة في هذا الإطار ليعبر عن أسلوب حديث من أساليب المحاسبة الإدارية لا يقتصر نشاطه على إدارة التكلفة فحسب ، وإنما يتعداها ليشمل عملية التنسيق والتنظيم لجميع إدارة المنشأة وأقسامها، فهو يساعد منشآت الاعمال على تحقيق الكفاءة من خلال تخفيض التكاليف ومن ثم يمكن المنشآت من تحقيق الميزة التنافسية.

الإشكالية:

ومن خلال ما تقدم يمكن صياغة إشكالية في شكل سؤال جوهرى يتمثل في:

ما هو واقع تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في مؤسسة ايكومس؟

وحتى يتسنى لنا الإجابة عن التساؤل الرئيسى فإنه من الضروري طرح التساؤلات الفرعية

التالية:

1. ماذا يقصد بالتكلفة المستهدفة؟
2. هل يأخذ نظام التكلفة المستهدفة عملية إرضاء الزبون أولوية في تصميم المنتج؟
3. ما هو مفهوم الإنتاج؟
4. ما الفرق بين الإنتاج والإنتاجية؟

الفرضيات:

للإجابة عن الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

- 1- يقصد بالتكلفة المستهدفة نظام تخطيط الربح وإدارة التكلفة للوصول إلى السعر المنافس بالتركيز على المراحل الأولية من دورة حياة المنتج الكلية .
- 2- يأخذ نظام التكلفة المستهدفة أهمية في تصميم المنتج ليلبي احتياجات الزبون من حيث السعر والجودة.

- 3- الإنتاج هو عملية تحويل مواد أولية إلى سلع وخدمات لخلق منفعة .
- 4- يعد الإنتاج خلق منفعة أما الإنتاجية فهي تعبر عن قدرة المؤسسة على إنتاج السلع والخدمات .
- أهداف الدراسة:**

- تتمثل أهداف الدراسة في :
- التعرف بمتغيرات البحث وإعطاء لكل متغير مفهوم دقيق وواضح .
 - التعرف على أسلوب التكلفة المستهدفة كأحد أهم المداخل في إدارة التكاليف الحديثة.
 - الوقوف على مدى إمكانية تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في المؤسسة الإنتاجية الجزائرية.
 - إبراز دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف ومن ثم تحقيق ميزة تكلفة أقل.
- أهمية الدراسة:**

- معالجة أحد المواضيع الحديثة في حساب التكاليف.
- استخدام المؤسسة لأسلوب جديد يمكنها من تحديد سعر منتجاتها مما يمكنها من تحقيق الميزة التنافسية.
- أهمية التكلفة المستهدفة لاعتبارها أداة للسيطرة على تكلفة المنتج من بداية تصميمه وعملها على تخطيط ربحيته.

أسباب اختيار الموضوع:

أسباب موضوعية:

- حدثة الموضوع حيث أصبح التحكم في التكاليف من الاهتمامات الكبرى للمؤسسة.
- قلة الدراسات لجانب التكلفة المستهدفة في الجزائر.
- أسباب ذاتية:**

-الميل الشخصي للبحث في مواضيع المحاسبة التحليلية.

-التخصص في مجال المحاسبة.

حدود الدراسة:

- أجريت الدراسة في مؤسسة ايكومس في جانفي 2022، وقد تمثلت عينة الدراسة على بعض عمال المؤسسة باعتبارهم الأنسب للإجابة عن الأسئلة المطروحة .

منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

لدراسة مختلف عناصر ومتغيرات موضوعنا سنعتمد على المنهج الوصفي والتحليلي للتعرف على أسلوب التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقه في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية، حيث يساعد هذا المنهج من وصف وتحليل مختلف المعلومات المتعلقة بأسلوب التكلفة

المستهدفة، ومنهج دراسة حالة وذلك بالاستعانة بالاستبيان والتحليل الإحصائي من خلال جمع الملاحظات والمعلومات المتعلقة بالجانب النظري ومحاولة تطبيقها على المؤسسة محل الدراسة .

صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهت الدراسة نذكر منها :
-صعوبة الحصول على الدراسات السابقة باللغة الأجنبية وترجمتها فيما يخص موضوع البحث.

-نقص الدراسات المستجدة المتعلقة بالموضوع .

-صعوبة الحصول على المعلومات نظرا لحساسية المكان والسرية المهنية.

هيكل الدراسة:

تقتضي طبيعة الموضوع تقسيمه إلى فصلين حيث تضمن الفصل الأول الإطار النظري للدراسة من خلال مبحثين، حيث تناول المبحث الأول الأدبيات النظرية المتمثلة في المؤسسة الإنتاجية وأسلوب التكلفة المستهدفة، بينما تناول المبحث الثاني الأدبيات التطبيقية من خلال عرض الدراسات السابقة ومناقشتها وإبراز الفجوة العلمية للدراسة الحالية.

فيما يخص الفصل الثاني فتناول الجانب التطبيقي حيث خصص المبحث الأول لتقديم المؤسسة محل الدراسة، والمبحث الثاني لدراسة واقع استخدام التكلفة المستهدفة في المؤسسة محل الدراسة.

الفصل الأول: الإطار النظري للمؤسسة الإنتاجية والتكلفة المستهدفة

تمهيد:

تعتبر المؤسسة الإنتاجية أساساً للتنمية الاقتصادية ومصدراً للثروة لما لها من دور في خلق القيمة المضافة، وتلبية احتياجات المجتمع بما تقدمه من منتجات و سلع ، ولعلّ أحد أهم أهداف هذه المؤسسات هو تقديم منتجات ذات جودة عالية وسعر تنافسي من أجل مواجهة المنافسة الشديدة في السوقين الداخلي والخارجي.

فالتكلفة المستهدفة هي أهم أدوات إدارة التكلفة التي تبحث في إمكانية تخفيض التكلفة إلى الحد الذي يضمن تحقيق الربح للمؤسسات في الأجل القصير، والمحافظة على المركز التنافسي في الأجل الطويل لضمان نموها واستمراريتها.

وقد تناولت العديد من الدراسات السابقة لأهمية التكلفة المستهدفة في المؤسسة سواء ما تعلق بسياسة تسعير المنتجات، أو تخفيض سعر تكلفة المنتجات، وقد شكّلت هذه الدراسات منطلقاً للدراسة الحالية.

المبحث الثاني الإطار النظري للدراسة، فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالآتي:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمؤسسة الإنتاجية والتكلفة المستهدفة.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة ومناقشتها.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمؤسسة الإنتاجية والتكلفة المستهدفة.

تواجه المؤسسة الإنتاجية تحديات كبيرة فرضتها المنافسة الشديدة، وحتى تضمن المؤسسات لنفسها البقاء والنمو لابد لها من تحقيق مزايا تنافسية باعتماد الأساليب الحديثة للإدارة، من بينها أسلوب التكلفة المستهدفة.

المطلب الأول: ماهية المؤسسة الإنتاجية

أولاً: تعريف بالمؤسسة الإنتاجية، سنستعرض مفهوم المؤسسة بصفة عامة وأنوعها.
 أولاً: تعريف المؤسسة

وردت عدة تعاريف للمؤسسة نذكر منها:

1- تعريف فرانسوا بيرو "François PEROUX":

ويعرف المؤسسة بأنها: منظمة تجمع أشخاص ذوي كفاءات متنوعة، تستعمل رؤوس الأموال و القدرات، من أجل إنتاج سلعة ما، والتي يمكن أن تباع بسعر أعلى مما تكلفته. ويرى أيضا بأن: المؤسسة تقوم بتركيب السلطات¹.

2- المؤسسة كنظام (L'entreprise-System):

حيث تسمح لنا هذه النظرة بإثراء الفهم الحقيقي لسير المؤسسة، يركز مفهوم النظام على تواجد عدة عناصر مترابطة فيما بينها عن طريق عدة ارتباطات (علاقات)، مع بقاء الكل منظم ومتساند بغية تحقيق هدف موحد وعليه فإن المؤسسة ما هي إلا مجموعة من الأنظمة الفرعية المترابطة فيما بينها بالعديد من العلاقات التبادلية(نظام الموارد البشرية، نظام الإنتاج، نظام التسويق، نظام المعلومات...)، فضلا عن ضرورة الإلمام بجزء مهم من النظام الكلي للمؤسسة وهو البيئة الخارجية للمؤسسة التي تعتبر عنصرا مهما من عناصر النظام².

انطلاقا مما سبق يمكن تعريف المؤسسة على أنها: وحدة أو منظمة تتبع نظاما اقتصاديا تمارس من خلاله نشاط إنتاجي سلعي أو خدمي، بغية تحقيق أهدافها.

وللمؤسسة أنواع عدة، يتماشى كل منها مع طبيعة أهدافها، وفق إطار قانوني مرتبط بنشاطها، وللمؤسسة استقلالية مالية تؤهلها لممارسة نشاطها ضمن بيئة داخلية وأخرى خارجية وفي زمان محدد³.

¹ فوزي محيريق بن الجيلاني، مدخل لاقتصاد المؤسسة ، مطبعة الرمال، ولاية الوادي-الجزائر، 2020، ص24.

² غول فرحات، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الخلدونية، القبة القديمة- الجزائر، 2008، ص9.

³ فوزي محيريق بن الجيلاني، مرجع سبق ذكره، ص25.

ثانيا: أنواع المؤسسات.

تختلف المؤسسة باختلاف طبيعة نشاطها، وباختلاف معاييرها لذلك يمكن تصنيف المؤسسة حسب عدة معايير كما يلي:

1- حسب المعيار القانوني

تنقسم المؤسسة الصناعية حسب هذا المعيار إلى:

1-1 المؤسسة الخاصة: وهي المؤسسة التي تعود ملكيتها للفرد أو مجموعة من الأفراد التابعين للعائلة الواحدة، أو هي المؤسسات التي يمتلكها شخص واحد أو عائلته.

1-2 المؤسسات العمومية: هي مؤسسات تعود ملكيتها للدولة، والمسؤولون عن هذه المؤسسات ينوبون عن الحكومة في تسيير وإدارة المؤسسة العمومية، المجتمع. المؤسسة إلى مصلحة المجتمع¹.

2- حسب المعيار الإقتصادي

تنقسم المؤسسة حسب هذا المعيار إلى:

2-1 المؤسسات الصناعية: هي تلك المؤسسات التي تقوم بمهمة إنتاج سلعة، فهي تخضع بعض المواد الأولية لتغيير أو تحويل معين بواسطة وسائل التشغيل المتاحة وبإشراف وإدارة القوى البشرية وهدينار.ل المعطيات الطبيعية.

2-2 المؤسسات الفلاحية: وهي المؤسسات التي تهتم بالجانب الزراعي من فلاحية وزرع وغرس وغير ذلك، فهي المؤسسات التي تهتم بزيادة إنتاجية الأرض واستصلاحها، وتقوم هذه المؤسسات بتقديم ثلاثة أنواع من الإنتاج وهي الإنتاج النباتي والإنتاج الحيواني والإنتاج السمكي .

2-3 المؤسسات الخدمائية: هذه المؤسسات ذات أنشطة جد مختلفة وواسعة، فتهتم بتقديم الخدمات للفرد والمجتمع كالمؤسسات الحرفية، النقل بمختلف أنواعه، البنك...².

3- حسب معيار الحجم

وتنقسم المؤسسة حسب هذا المعيار إلى:

3-1 المؤسسات الكبيرة: ويقصد بها تلك المؤسسات التي تشغل عددا من العمال يتراوح ما بين 80000 عامل فأكثر وهي ضخمة، ورأس المال المستثمر يكون كبيرا جدا.

3-2 المؤسسات الصغيرة: ويراد بها تلك المؤسسات التي تشغل عدد من العمال يتراوح ما بين 499 عامل ورأس المال المستثمر فيها متوسط مقارنة بالمؤسسة الكبيرة.

¹ عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، بن عكنون، الجزائر، 2005، ص26-28.

² زينب حسين عوض الله، مبادئ علم الاقتصاد، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1997، ص 109-111.

3-3 المؤسسات الصغيرة: ويقصد بها تلك المؤسسة التي تشغل ما بين 10 إلى 49 شخص، ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 200 مليون دينار¹.

ثالثا: الفرق بين الإنتاج والإنتاجية.

قبل التعريف بالتكلفة المستهدفة، وجب أن نميز بين الإنتاج والإنتاجية.

الإنتاج (production): هو خلق منفعة أو زيادتها، فهو النشاط الذي يكيف الموارد الإنتاجية ويجعلها سلعا وخدمات، وعندما نتأمل الأشياء المادية وغير المادية بوصفها وسائل لإشباع الحاجات الإنسانية نسميها سلعا وخدمات ولذلك فالإنتاج نشاط واع وهادف. أما **الإنتاجية:** فهي العلاقة بين حجم السلع والخدمات التي تم تكوينها بمساهمة عناصر الإنتاج التي تفاعلت من أجل تكوينها من جهة، ومن جهة أخرى مقارنة بتلك العناصر التي تدعى عناصر الإنتاج أو العناصر التي ساهمت بتفاعلها في إيجاد تلك السلع والخدمات². ومما سبق يمكننا القول أن وظيفة الإنتاج هي ممارسة النشاط بقصد إيجاد سلعة أو تقديم خدمة ذات قيمة أو ذات منفعة، والإنتاج هو نتيجة هذا النشاط خلال فترة من الزمن، أما الإنتاجية فهي تعبير عن المقدرة على خلق الناتج باستخدام عوامل إنتاجية محددة خلال فترة زمنية معينة³.

المطلب الثاني: ماهية التكلفة المستهدفة.

أولا: تعريف التكلفة المستهدفة.

هناك العديد من الدراسات التي تناولت مفهوم التكلفة المستهدفة نذكر بعضا منها:

1- **التعريف الأول:** تسعى التكلفة المستهدفة إلى خفض التكاليف مع المحافظة على الجودة وأداء

المنتوج و إشباع رغبات العميل مع تحقيق الربح المطلوب⁴.

2- **التعريف الثاني:** تعتبر أداة إدارية مستحدثة في نظام التكاليف تقوم على إدارة التكلفة

والأرباح في نفس الوقت من خلال العمل على تخفيض تكلفة المنتج في مرحلة مبكرة من

¹ زينب حسين عوض الله، مبادئ علم الاقتصاد، مرجع سبق ذكره ، ص31-32.

² يحي عيسى، تسيير الإنتاج وإدارة العمليات الإنتاجية والتخزين، دار الخلدونية، القبة القديمة ، 2010، ص100.

³ عبد المعطي حسن الخفاف، الكفاية الإنتاجية، الطبعة الأولى، دار دجلة، عمان، 2007، ص 33.

⁴ صالح سميرة شهرزاد ومسكين الحاج، التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقها في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الابتكار والتسويق، الجزائر، 2016، العدد الثالث، ص257.

دورة حياته الإنتاجية "التصميم" بهدف تقديم منتج يحقق الربحية للمنتج وبسعر بيع يحقق البقاء والاستمرارية للمنشأة في ظل المنافسة الحديثة¹.

3- **التعريف الثالث:** يعد نظام التكلفة المستهدفة إحدى أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية الرئيسية ، والتي تهدف إلى تقليل إجمالي التكاليف النهائية للمنتج أو الخدمات من خلال دورة حياة المنتج².

من خلال التعريفات السابقة يمكن تعريف التكلفة المستهدفة على أنها نظام ضبط وتحديد إجمالي تكاليف المنتج عبر مراحل التخطيط، التصميم والتطوير وذلك عن طريق القيام بدراسة السوق قصد تحديد السعر المتوقع، والتعرف على رغبات العميل لإشباعها والوصول إلى تحقيق الربح المرغوب فيه³.

ثانيا: مبادئ التكلفة المستهدفة .

قدم HILTON²³ مجموعة من المبادئ الأساسية للتكلفة المستهدفة وهي:

1. **السعر المستهدف:** ويقود إلى حساب التكلفة، تقنية التكلفة المستهدفة تعتمد على تحديد السعر المستهدف أولاً وعليه يتم تحديد التكلفة المتوقعة و هذا عكس الأسلوب التقليدي الذي تحدد فيه تكلفة المنتج أولاً و السعر كمرحلة أخيرة.
2. **التركيز على الزبون:** لتحقيق النجاح في تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة يجب وضع الزبون أساس عملية التصميم و التصنيع من خلال تحديد المنتج الذي يلبي أو يفوق طلبات وحاجات الزبائن من حيث النوعية والسعر الذي يرغب فيه.
3. **التركيز على تصميم المنتج:** التصميم هو العنصر الأساسي في التكلفة المستهدفة حيث يجب تصميم المنتج الذي يحقق التكلفة المستهدفة من أول مرة من خلال تخصيص المواد الأولية المناسبة والمكونات الرئيسية.
4. **تكاليف دورة حياة المنتج:** التكلفة التقليدية تعتمد على التركيز على مرحلة الإنتاج فقط ولا تعطي أهمية لباقي تكاليف دورة حياة المنتج التي تبدأ بمرحلة دراسة كيفية إرضاء الزبون وتنتهي بخروج المنتج من السوق، حيث تنفق المنظمة تكاليف مهمة قبل التصنيع و تستمر

¹ محمد حسن الحداد، مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011، ص12.

²Bouarar Ahmed Chems Eddine, conceptuel Framework of implementing strategic cost management and reducing costs through Target costing system, revue DIRASSAT-numéro économique, 2014, Janvier,,V5, N.1, p9.

³ صالح سميرة شهرزاد ومسكين الحاج، مرجع سبق ذكره، ص257.

في الإنفاق خلال مراحل التصنيع و البيع و خدمات ما بعد البيع و تحقق هذه التكاليف على طول فترة حياة المنتج.

5. تحليل سلسلة القيمة: في بعض الأحيان تكون التكلفة المتوقعة أعلى من التكلفة المستهدفة حيث تساعد تحليل سلسلة القيمة على تحديد فرص تخفيض التكلفة وحذف التكاليف التي لا تضيف قيمة من أجل تخفيض التكلفة المتوقعة¹.

ثالثاً: خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة.

يمكن أن يتم تقسيم خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة على النحو التالي:

1- **تخطيط المنتج وتصميمه:** تبدأ هذه الخطوة عند القيام بإعداد مشروع المنتج وذلك في مرحلة التخطيط، بعد ذلك يتم التقدير المبدئي لتكلفة التصميم بحيث يقوم المحاسب بمراجعة تقديرات تكلفة هذه التصميمات للمنتج الجديد لعرضها على اللجنة التي تستطيع من واقع المعلومات المستقاة من دراسة السوق وبيانات التكلفة المقدرة لتحديد مدى جدوى إنتاج المنتج الجديد، وإذا اتضح إن هناك جدوى من إنتاجه وتسويقه تبدأ الإدارة الهندسية في إعداد خطة الإنتاج تتضمن تحديد الأجزاء التي سيتكون منها ومعايير الجودة المتعلقة بالمنتج الجديد.

2- **تحديد السعر المستهدف:** يقصد به السعر المقدر للسلعة أو الخدمة والذي يرغب الزبون ويكون قادراً على دفعه.

3- **تحديد هامش الربح المستهدف:** هو مقدار ذلك الربح الذي ترغب الإدارة في تحقيقه من المنتج المعين، والذي يتم تجديده على أساس خطة الربح الطويلة والمتوسطة الأجل والتي تعكس التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة.

4- **تحديد التكلفة المستهدفة:** يمكن حساب التكلفة المستهدفة عن طريق الفرق بين السعر المستهدف وهامش الربح المستهدف، ويطلق عليها أحيانا طريقة الخصم لأنه يتم تحديدها عن طريق طرح هامش الربح المستهدف من سعر البيع المستهدف. كذلك يمكن الحصول على التكلفة المستهدفة عن طريق الإضافة، وهو أن يتم تقرير التكلفة لكل جزء أو نشاط بدءاً بمستوى التكلفة الحالي مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات المحتملة في التكلفة، ويتم تجميع هذه التكلفة لكل منتج طبقاً للوظائف التي يحققها المنتج حتى يتم التوصل للتكلفة المستهدفة للمنتج الجديد.

¹ سليمان مليكة، تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة وأثرها في تحقيق التحسين المستمر للجودة، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة مصطفى سطنبولي، معسكر، 2013، العدد الثامن، ص81.

5- **تصميم المنتج بشكل يحقق التكلفة المستهدفة:** تتمثل في القيام بالدراسات اللازمة والتي يقوم بها المهندسون بالمؤسسات للوصول إلى الأجزاء و أسلوب الإنتاج المناسب الذي يضمن تصنيع المنتجات بقيمة التكلفة المستهدفة التي تم تحديدها.

6- **إعداد التصميم النهائي للمنتج:** يتم في هذه المرحلة ترجمة التكاليف المستهدفة إلى معايير أداء للأنشطة ومعايير تكاليف لكل نشاط، وتحليل تلك المعايير حسب العمليات والعناصر باعتبارها معايير ملزمة للأطراف المشاركة في التصميم والإنتاج لا يمكن تجاوزها، وفي تحقيقها يتم تحقيق التكلفة المستهدفة ويتم بعد ذلك وضع نموذج تجريبي للمنتج عن مدى الالتزام بتحقيق تلك التكلفة أو محاولة إعادة هندسة القيمة مرة أخرى¹.

رابعاً: أهداف التكلفة المستهدفة.

يتمثل الهدف الأساسي لمدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة المنتج مع المحافظة على نفس الجودة، هذا بالإضافة إلى الأهداف التالية:

- ✓ تحديد سعر البيع الذي يحقق للمؤسسة الحصة السوقية؛
- ✓ تحديد هامش الربح الذي تسعى المؤسسة له قبل طرح المنتج في السوق؛
- ✓ إنتاج منتجات بالجودة المنافسة والتي تفي باحتياجات العميل؛
- ✓ تحقيق أهداف الإدارة من خلال الأرباح و المنافسة على المدى الطويل؛
- ✓ خفض تكاليف المنتج على حد الذي يضمن تحقيق الربح المستهدف والسعر المنشود.
- ✓ مراقبة دورة حياة المنتج من البداية حتى البيع وخدمات ما بعد البيع²

المبحث الثاني: الدراسات السابقة ومناقشتها

في هذا المبحث سنقدم عرضاً للدراسات السابقة العربية والأجنبية التي تناولت المحورين الأول والثاني من الدراسة، وهذا من خلال تقديم هدف كل دراسة والعينة التي درستها، والأداة المستخدمة، إضافة إلى أهم النتائج التي توصلت إليها ثم نناقش هذه الدراسات.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

¹ احمد بن البار ومهني بوريش، مساهمة التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض سعر تكلفة المنتجات -دراسة حالة شركة تشين حليب ببجاية، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2021، المجلد 13، العدد الثاني، ص116.

² مجيد بنو محمد بن الدين، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، جامعة أدرار، الجزائر، 2019، المجلد8، العدد5، ص469.

هناك العديد من الدراسات التي تطرقت إلى موضوع التكلفة المستهدفة في المؤسسات، لاسيما الإنتاجية منها، وفي الآتي نقدم عرضا لها:

1. دراسة RATTRAY (2007) بعنوان "Target costing in newzealand manufacturing frims"

دراسة ميدانية على 80 مصنع ومؤسسة نيوزيلندية، وتم استخدام أسلوب الاستبيان. توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها أن قسم الإنتاج يساهم بشكل فعال في تحقيق التكلفة المستهدفة وذلك بإضافة التحسينات إلى تصميمات المنتج والتعديلات إلى طرق التصنيع، والتي تؤدي إلى تخفيض التكاليف لتعادل التكلفة المستهدفة، بالإضافة إلى أن إجراء التعديلات على التكاليف المسموح بها يعد أمرا أساسيا في تحقيق مبيعات المنتجات المستقبلية المنافسة ولضمان انجاز التكلفة المستهدفة

دراسة بوارار أحمد شمس الدين 2014 بعنوان:

" Conceptual framework of implementing strategic cost management end reducing " costs through target costing system"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم التكلفة المستهدفة ومدى مساهمتها في إدارة وتدنية التكاليف، وكذا تسليط الضوء على المرتكزات الأساسية للإدارة الاستراتيجية للتكاليف وأهميتها في بيئة الأعمال الراهنة. توصلت هذه الدراسة أن نهج التكلفة المستهدفة هو أداة فعالة لإدارة التكلفة الإستراتيجية، والتي يمكن أن تتبناها المنظمة لسعيها لتحقيق مزايا تنافسية على المنافسين في السوق. كما أوصت هذه الدراسة لتنفيذ هذا النظام تخطيطا مناسباً والتزاماً من جميع الإدارات والموظفين في جميع أنحاء المنظمة من أجل استغلال الموارد المتاحة بطريقة عقلانية، وتقليل التكلفة وتلبية احتياجات العملاء ورغباتهم بشكل فعال.

2. دراسة دحماني محمد و عياد ليندة 2015 بعنوان " إستراتيجية توزيع الإنتاج في المؤسسة

الإنتاجية دراسة حالة مؤسسة البسكويت والشكولاتة ومجينة الحقول بالبويرة" هدفت هذه الدراسة إلى التعرف الشامل بالإنتاج والتوزيع وبإستراتيجياته والأنظمة المتعلقة بهما، وإيراز مكانة الإنتاج و التوزيع في المؤسسة الاقتصادية، كما تهدف إلى معرفة الاستراتيجية المثلى التي تنتجها المؤسسة في مجال الإنتاج والتوزيع. استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي وكذلك أسلوب دراسة حالة، وفي الأخير توصلت إلى اعتماد المؤسسة على الجودة في الإنتاج وتمييز منتجاتها للحصول على مكانة في السوق كما اعتمدت المؤسسة على الإبداعات لتحقيق النمو الأمثل للمؤسسة، كما قامت المؤسسة بابتكار أفكار جديدة التي تؤهلها لمواجهة المنافسة. أوصت هذه الدراسة إلى زيادة أجور العمال والتوزيع في المنتجات وفتح منافذ توزيع جديدة.

3. دراسة صغير موح مريم(2016): بعنوان دور محاسبة التكاليف البيئية في تحديد قرار التسعير في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية -دراسة حالة. هدفت هذه الدراسة إلى تبيان اهتمام المؤسسات الإنتاجية الجزائرية بالقضايا البيئية وقدرتها على قياس التكاليف البيئية الإفصاح عنها وأثرها على سعر المنتج الجزائري ، حيث استخدمت دراسة استكشافية التي تقوم على مسح نظري لأهم الكتابات التي تناولت المحاسبة عن التكاليف البيئية ودراسة ميدانية اعتمدت على أسلوب استبانة مع ممثلي مؤسسات جزائرية إنتاجية في مختلف القطاعات وقد تم التوصل إلى أن هذه المؤسسات تعتبر التكاليف البيئية تكاليف إضافية تساهم في زيادة سعر المنتج ، الأساليب المحاسبية التقليدية تخفي التكاليف البيئية ضمن التكاليف الإجمالية ومن ثم لا تساعد على توفير المعلومات المتعلقة بالتكاليف مما ينتج عنه معلومات غير دقيقة وقرارات إدارية ذات تكلفة مرتفعة ، خفض التكاليف يساهم في خفض السعر ، وزيادة المبيعات الناتجة عن زيادة الجودة البيئية. أوصت بمعالجة الضعف الموجود بالنظام المحاسبي الجزائري وذلك بالعمل على تطوير المحاسبة وجعلها تشمل الجانب البيئي للمؤسسة وبتوحيدها مع المحاسبة البيئية ، كل الصناعات تحتاج لإعداد خطط الحماية من التلوث وتحتاج هذه الخطط إلى القياس المسبق لتكاليف الحماية من التلوث.

4. دراسة سليمان مليكة (2017): بعنوان تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة وأثرها في تحقيق التحسين المستمر للجودة هدفت هذه الدراسة إلى توضيح و تأكيد أهمية تطبيق التكلفة المستهدفة كأداة لتطوير أساليب قياس الأداء وقد أجريت دراسة تحليلية ل46 مؤسسة جزائرية ، واستخدمت المنهج الوصفي والتحليلي من أجل الوصول غلى أهداف الدراسة والاعتماد على أسلوب الاستقصاء والتحليل الاحصائي للبيانات عن طريق استجواب مجموعة من المؤسسات الصناعية الجزائرية و تأكد النتائج على أن استخدام التكلفة المستهدفة يؤدي إلى التحسين المستمر لجودة المنتج ، وأوصت هذه الدراسة أن يؤخذ الأداء الجودة بعين الاعتبار عند وضع الاستراتيجية وتوضيح أساليب التنفيذ لمعرفة وضعية المؤسسة في السوق وكذلك دعم الدولة في تحسين أداء المؤسسات من خلال القوانين والتشريعات.

5. دراسة بن زهية محمد(2017): بعنوان: "دور تطبيق MRP في تحسين كفاءة المؤسسة الإنتاجية الجزائرية دراسة مقارنة مع بعض النتائج الكمية لتسيير المخزون دراسة حالة مركب الثلاجات لمؤسسة CONDOR برج بوعرييج ".

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم إطار نظري لنظام تخطيط الاحتياجات من المواد MRP ولنماذج تسيير المخزون ، وإبراز أوجه الشبه و الاختلاف بين نظام MRP وبين النماذج الكمية لتسيير المخزون ، وإبراز أي الأسلوبين أكثر كفاءة من الآخر من حيث تخفيض التكاليف. حيث اعتمدت

هذه الدراسة على منهج دراسة حالة بالإضافة إلى المنهج التحليلي لتحليل النتائج المتوصل إليها، وفي الأخير توصلت هذه الدراسة إلى أن تطبيق نظام MRP أكفأ من تطبيق النماذج الكمية لتسيير المخزون من حيث طريقة تحديد الاحتياجات ومتى يتم طلبها وأن الأداء الجيد والتسيير الكفاء والفعال والأمثل داخل المؤسسات الإنتاجية يتأتى من استخدام الأنظمة والأساليب العلمية الخاصة بالمخزون. أوصت هذه الدراسة بضرورة القيام بدورات تدريبية وتعريفية بأهمية هذا النظام وفوائده وكيفية الاستفادة منه، تسجيل كل المعلومات والبيانات ومتابعتها وتحديثها وذلك لنجاح عملية التخطيط والسهر على تحديد مدخلات نظام MRP وتعديل كل المستجدات التي طرأت عليها من أجل أن يعمل النظام بكفاءة ودون أخطاء وتقديم مخرجات صحيحة وسليمة .

6. دراسة معاطف محمد الضي مسلم ومحمد أحمد علي رمضان(2020): بعنوان "دور الأدوات المساعدة للتكاليف المستهدفة في فاعلية قرارات التسعير في المنشآت الصناعية السودانية". هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه مدخل التكلفة المستهدفة في زيادة فاعلية قرارات التسعير كما هدفت إلى تحليل الأدوات المساعدة لتطبيق التكاليف المستهدفة وعلاقتها بزيادة فاعلية قرارات التسعير في المنشآت الصناعية ، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي والتحليلي ومن أبرز نتائجها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الأدوات المساعدة للتكلفة المستهدفة وفاعلية قرارات التسعير بالمنشآت الصناعية ، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكاليف المستهدفة وقرارات التسعير في المنشآت الصناعية السودانية ، تطبيق الأدوات المساعدة للتكاليف المستهدفة يساهم في تقديم فرصة للمنشآت الصناعية في اتخاذ قرارات تسعيرية تمكنها من التحكم بالأسعار و المحافظة على العملاء والبقاء في السوق . وأوصت بضرورة قيام إدارات المنشآت الصناعية ببذل مزيد من الجهد في تدريب العاملين عن المفاهيم والأساليب الحديثة كمدخل التكلفة المستهدفة والاستفادة منها في تسهيل عملية اتخاذ القرارات التسعيرية بما يحقق مصلحة الإدارة والعاملين والملاك ، كما أوصت بالعمل على تذليل الصعوبات التي تواجه عملية تطبيق التكاليف المستهدفة بالمنشآت الصناعية وذلك من خلال تحديد تكلفة يمكن الوصول إليها ، مع إشراك العاملين عند تطبيق التكلفة المستهدفة.

7. دراسة أحمد بن البار ومهني بوريش(2020): بعنوان مساهمة التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض سعر تكلفة المنتجات -دراسة حالة شركة " تشين حليب" ببجاية. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة وعلى خطوات تطبيقهما وإبراز أهمية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض تكلفة المنتجات ومحاولة تطبيقهما على شركة "TCHIN LAIT" ببجاية ، وبيان أهمية التكامل بينهما

لتحقيق التخفيض الحقيقي لسعر تكلفة منتجات الشركة حيث استخدمت المنهج الوصفي والمنهج التحليلي بالإضافة إلى منهج دراسة حالة أين يتم إسقاط الجزء النظري على شركة TCHIN LAIT بجمهورية سنة 2018 ، وتوصلت إلى النتائج التالية: أن أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة يعملان على تخفيض التكاليف قبل حدوثها أي أثناء مرحلة التصميم وصعوبة التأثير على التكلفة بعد حدوثها ، وأن التخفيض الحقيقي يمكن تحقيقه في مرحلة تخطيط وتصميم المنتج ، كما أن تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة يساهم مساهمة فعالة في تحقيق تخفيض تكلفة المنتج محل الدراسة إذ أن أسلوب التكلفة المستهدفة يساهم في تحديد فجوة التكلفة بينما أسلوب تحليل القيمة يساهم في امتصاص هذه الفجوة. أوصت هذه الدراسة بضرورة إعادة النظر في الأساليب المعتمدة في احتساب تكاليف المنتجات بما يتلاءم مع متغيرات البيئة المعاصرة.

8. دراسة عماد عبد الخالق الشيخ النور (2020): بعنوان أهمية التكلفة المستهدفة في تحقيق ميزة التكلفة أقل ، دراسة حالة شركة الأنابيب وعتاد الري بالسقي ، وحدة برج بوعريريج هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بتقنية التكلفة المستهدفة ومبادئها وإجراءات تطبيقها ، وإبراز دورها في تخفيض التكاليف و من ثم تحقيق ميزة التكلفة أقل. استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي والتحليلي الذي يتلاءم مع الجانب النظري ومنهج دراسة الحالة وذلك بإتباع أسلوب المحاكاة المطبق في شركة الأنابيب وعتاد الري بالسقي - وحدة برج بوعريريج. توصلت الدراسة الميدانية إلى أن التكلفة المستهدفة تسمح بتخفيض التكاليف ، إذ من خلال المحاكاة المطبقة تبين حسابيا أن تقنية التكلفة المستهدفة خفضت التكاليف بشكل ملحوظ ومعتبر ، مما يساهم في تحقيق ميزة تنافسية ألا وهي ميزة التكلفة إضافة إلى إرضاء متطلبات العميل وذلك بتصميم منتج بخصائص تقنية تتلاءم مع احتياجاته.

9. دراسة لعساس آسية (2020) : بعنوان "دور التخطيط الاستراتيجي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الإنتاجية العمومية في الجزائر" ، هدفت هذه الدراسة التي أجريت على بعض المؤسسات العمومية الإنتاجية الجزائرية لاستكشاف واقع التخطيط الاستراتيجي وأثره على مستويات الأداء حيث استخدمت المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى المعرفة الدقيقة و التفصيلية لمشكلة الدراسة وجمع البيانات وتحليلها و اختبار الفرضيات ، و كشف العلاقات بين أبعادها المختلفة من أجل تفسيرها ن بالاعتماد على الاستبيان. بعد إجراء عملية التحليل لبيانات الدراسة وفرضياتها تم التوصل إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية للتخطيط الاستراتيجي على مستوى أداء المؤسسات الاقتصادية العمومية الإنتاجية الجزائرية ، وأوصت الدراسة المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية أن تفتتح على الدراسة الفعالة في الإدارة وأن تكون مستعدة لاستخدامها ، العمل

على تحديد البرامج التدريبية والتطويرية اللازمة لتنمية قدرات المسيرين ، ومحاولة إزالة الغموض حول المفهوم العلمي المتكامل للتخطيط الاستراتيجي.

10. دراسة محمد قراش (2021): بعنوان "محددات الأداء المالي للمؤسسات الإنتاجية الخدمائية: دراسة باستخدام معطيات بانل"، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد محددات الأداء المالي للمؤسسات الجزائرية التي تنشط في القطاع الإنتاجي والقطاع الخدماتي ، وقد استخدمت دراسة قياسية لعينة تتكون من 50 مؤسسة جزائرية خاصة (15 تنشط في القطاع الإنتاجي و 35 تنشط في القطاع الخدماتي) باستخدام نموذج ثبت لمعطيات بانل خلال الفترة الممتدة بين 2014-2018. أهم ما توصلت إليه أنه بالنسبة لعينة المؤسسات الإنتاجية هناك علاقة ذات دلالة إحصائية طردية بين المتغير التابع ومتغير حجم المؤسسات وعلاقة عكسية ذات دلالة إحصائية سالبة مع متغير المديونية الإجمالية ، أما فيما يخص عينة المؤسسات الخدمائية فهناك علاقة ذات دلالة إحصائية طردية بين متغير التابع وقدرة التمويل الذاتي وعلاقة عكسية ذات دلالة إحصائية سالبة مع متغير المديونية الإجمالية. أوصت هذه الدراسة بتعزيز القدرة التمويلية الذاتية للمؤسسات التي تزاول نشاطها في قطاع الخدمات مساعدة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تعمل في القطاع الإنتاجي على مواصلة نشاطها و الرفع من أداءها المالي ، اعتماد المؤسسات على نسب مديونية مقبولة حتى لا تؤثر سلبا على استقلاليتها المالية مما يؤدي إلى التأثير السلبي على أداءها المالي

11. دراسة شلابي عمار وتريرات أيمن (2021): بعنوان امكانية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في المؤسسات الصناعية بسكيكدة حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة المستهدفة في المؤسسات الصناعية بسكيكدة ، حيث استخدمت المنهج الوصفي والتحليلي وبلغ عدد الاستبيانات الموزعة بالمؤسسات محل الدراسة (62 استبيان) وتم اعتماد (57 استبيان) ويتمثل مجتمع الدراسة في قطاع المؤسسات الصناعية ذات الطابع العمومي والخاص الناشطة بسكيكدة والبالغ عددها 10 مؤسسات. توصلت الدراسة إلى امكانية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة بالمؤسسات الصناعية بسكيكدة كأداة لقيادة التكلفة ، وأوصت بتعميق وعي وإدراك المسؤولين بأهمية أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة وضرورة مواكبة التطورات الحاصلة للأساليب الحديثة لإدارة التكاليف.

المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة.

من خلال مناقشة الدراسات السابقة سنقف على جوانب الاتفاق والاختلاف بينها، ثم نوضح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية من خلال التعرف على اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، وجوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية.

أولاً: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسات السابقة.

اتفقت الدراسات السابقة في عينتها من الدراسة على عينة مؤسسات إنتاجية جزائرية باستثناء دراسة صغير موح مريم بعنوان " دور محاسبة التكاليف البيئية في تحديد قرار التسعير في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية" التي طبقت على ممثلي مؤسسات جزائرية إنتاجية في مختلف القطاعات.

اتفقت دراسات سابقة في استخدام أسلوب دراسة حالة ودراسات في استخدام أسلوب استبيان، باستثناء دراسة صغير موح مريم بعنوان "دور محاسبة التكاليف البيئية في تحديد قرار التسعير في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية" التي طبقت أسلوب الدراسة الاستكشافية وأسلوب الاستبانة معا ودراسة محمد قراش بعنوان " محددات الأداء المالي للمؤسسات الإنتاجية و الخدماتية" التي استخدمت أسلوب الدراسة القياسية باستخدام نموذج ثوبت لمعطيات بانل في جمع البيانات.

وظفت الدراسات السابقة المنهج الوصفي والتحليلي باستثناء دراسة بن زهية محمد بعنوان " دور تطبيق MRP في تحسين كفاءة المؤسسة الإنتاجية الجزائرية" التي استخدمت المنهج التحليلي ودراسة دحماني محمد بعنوان " إستراتيجية توزيع الإنتاج في المؤسسة الإنتاجية" التي وظفت المنهج التحليلي.

اختلفت الدراسات السابقة من حيث هدف كل منها ،كما اختلفت دراسة محمد قراش عن بقية الدراسات في احتوائها على جانب تطبيقي فقط.

كما اتفقت الدراسات السابقة على هدف مشترك هو التعريف بأسلوب التكلفة المستهدفة والتأكيد على أهميته والدور الذي يلعبه في تخفيض سعر المنتجات باستثناء دراسة امحمد بن البار ومهني بوريش بعنوان "مساهمة التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وأسلوب تحليل القيمة في تخفيض سعر تكلفة المنتجات" التي هدفت إلى التعرف على أسلوب التكلفة المستهدفة وأسلوب تحليل القيمة وإبراز أهمية التكامل بينهما في تخفيض تكلفة المنتجات.

اتفقت الدراسات السابقة في عينة دراساتها على المؤسسات الصناعية باستثناء دراسة امحمد بن البار بعنوان " مساهمة التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وأسلوب تحليل القيمة" التي طبقت على شركة "تشرين" ببجاية ودراسة عماد عبد الخالق بعنوان " أهمية التكلفة المستهدفة في تحقيق ميزة أقل" التي طبقت على شركة الأنابيب وعتاد الري والسقي ببرج بوعريريج ، ودراسة التكلفة المستهدفة في شركات التصنيع النيوزيلندية التي طبقت على مؤسسات ومصانع نيوزيلندية .

اختلفت دراسة بورار أحمد بعنوان "الإطار المفاهيمي لتنفيذ إدارة التكلفة الاستراتيجية وخفض التكاليف من خلال نظام التكلفة المستهدفة" عن بقية الدراسات في أنها تناولت مشكلة الدراسة من جانب نظري فقط.

ثانيا: الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية.

من خلال استعراض أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة ، نشير أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة في موضوعها الرئيسي وهدفها العام ، إلا أنها تختلف عنها في عدة جوانب تمثل الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة وهي مامدى تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية.

1. منهج الدراسة:

تضمنت هذه الدراسة فصلين (نظري/ تطبيقي) وذلك لتكوين فكرة دقيقة عن مشكلة الدراسة. كما تضمنت تنوعا في منهج الدراسة لتشمل المنهج الوصفي والتحليلي.

2. عينة الدراسة:

لم تقتصر هذه الدراسة على عينة واحدة فقط وإنما تضمنت مجموعة من العينات لضمان تشخيص الواقع بدقة. فتمثلت في موظفي مشئلة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بأدرار، إضافة إلى عمال وإطارات المؤسسة الإنتاجية "بخدا" بولاية أدرار.

3. أدوات الدراسة:

تعددت أدوات الدراسة حيث شملت استمارة استبيان و المقابلات الشخصية من أجل جمع البيانات للوصول إلى النتائج المرجوة.

من العرض السابق يتضح لنا أن هذه الدراسة عالجت فجوة علمية متعددة الجوانب بتطرقها لموضوع تبين التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية، وشمول عينتها لفئات متعددة ومتخصصة من موظفي قطاع عمومي وإطارات وعمال مؤسسات خاصة ، وتعددت أدواتها من استمارة استبيان والمقابلات الشخصية ، واستخدامها المنهج الوصفي والتحليلي.

خلاصة:

لقد تم من خلال هذا الفصل التعرض للموضوع من جانبه النظري، حيث تم التطرق في المبحث الأول لمجموعة من المفاهيم حول مؤسسة الدراسة، التكلفة المستهدفة، فالتكلفة المستهدفة هي أداة مستحدثة في نظام التكاليف، وجاءت كأسلوب بديل يهدف إلى خفض التكاليف مع المحافظة على جودة المنتج وإشباع رغبات العميل، كما يساهم تطبيق هذا الأسلوب في المؤسسة الإنتاجية على زيادة إنتاجية المؤسسة والمحافظة على مركزها التنافسي من خلال دراسة السوق قصد تحديد السعر المتوقع.

أما بالنسبة للمبحث الثاني فقد تم التطرق إلى مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت المحورين الأول والثاني من الدراسة. حيث تم الوقوف على جوانب الاتفاق والاختلاف بينهما، وتوضيح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية من خلال اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، وجوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد:

مع زيادة حدة المنافسة والتطورات الحاصلة في مجال التكنولوجيا الحديثة، تسعى كل مؤسسة إلى الحصول على أكبر حصة ممكنة في السوق، من أجل البقاء والنمو والاستمرار، فنقوم بتقديم منتجات ذات جودة عالية وبأقل تكلفة ممكنة لتوفير متطلبات العملاء وتلبية رغباتهم وكسب ثقتهم.

ومن هنا سنباحول في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على مؤسسة ايكومس، ومن أجل توضيح ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ايكومس.

المبحث الثاني: واقع استخدام التكلفة المستهدفة في مؤسسة ايكومس.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة الدراسة

تعتبر مؤسسة ايكومس من المؤسسات الإنتاجية والصناعية الرائدة في أدرار، لاسيما في مجال إنتاج أجهزة التبريد والطاقة الشمسية، وتتمتع المؤسسة بسمعة جيدة على مستوى الولاية وهذا بفضل خبرتها في مجال الصناعة حيث كانت من المؤسسات السبّاقة التي اقتحمت مجال الصناعة.

المطلب الأول: تعريف مؤسسة ايكومس والتوزيع العمالي لها

أولا :التعريف بالمؤسسة

مؤسسة ايكومس هي شركة اقتصادية خاصة ذات الشخص الوحيد تأسست سنة 1999، تقع في الجنوب الجزائري وبالضبط في ولاية أدرار تبعد عن مقر الولاية بحوالي 5 كيلومترات وهي شركة خاصة ذات مسؤولية محدودة بدأت العمل في تصنيع المكيفات الصحراوية، وعرفت تطورا متصاعدا في مسارها من حيث نوعية الإنتاج وكميته .وعرفت منتجاتها تطورا متزايدا من حيث النوعية والكمية، مما ساعدها على اكتساب سمعة رائجة في السوق المحلية والجهوية وانتشرت منتجاتها عبر كامل الأقاليم الصحراوية وتعدت إلى دول الجوار، وإيمانا من مسيريتها بأن الاعتناء بالنوعية وجاذبية الشكل هي كلمة السر في الحفاظ على المكانة التسويقية فقد عكف المهندسين والمصممين على تحسين شكل ونوعية المكيفات حتى وصلوا للنموذج الحالي المصنوع من البلاستيك الصحي المتين حيث يمتاز بخفة الوزن، وسهولة النقل، وجاذبية الشكل، مع كفاءة في التبريد أكبر مقارنة مع المنتج السابق الذي كان يصنع من صفائح الفولاذ الثقيلة والمتعرضة للتآكل مع مرور الزمن¹.

وفي سنة 2012 افتتحت ايكومس فرع لصناعة ملحقات أنظمة الطاقة الشمسية وتطوير استغلالها " ايكومس سولار" لتساهم في تجسيد إستراتيجية الدولة للانتقال الطاقوي وذلك بإنجاز عدة مشاريع تمكنت من خلالها اكتساب خبرة واحترافية في الدراسة والتصميم والإنجاز، كما قامت ايكومس سولار باستحداث مخبر تقني مجهز بآلات القياس تقوم من خلاله بالتجارب المخبرية والفحص لاختيار أجود الأجهزة لأنظمة الطاقة الشمسية، كما عملت على تدريب فريق من مهندسين وتقنيين لتوفير الصيانة وخدمات ما بعد البيع، حتى تضمن للمستهلك دورة استهلاكية متكاملة.

بحيث يشتغل بمؤسسة البناءات المعدنية للجنوب 98 عاملا، منهم 17 عاملا في وحدة إنتاج وتطوير الأنظمة الشمسية.

¹ مقابلة شخصية مع مسؤول المؤسسة بتاريخ 2022/03/14 على الساعة 10:00.

ثانيا: توزيع العمال حسب الورشات

جدول رقم (1) يوضح توزيع العمال حسب الورشات

إجمالي	عدد العمال			الورشة
	عامل	متحكم	إطار	
05	02	02	01	مخازن
07	06	01	01	ورشة تصنيع ورق التبريد
04	03	01		ورشة حقن وتشكيل البلاستيك
25	14	07	04	ورشة الآلات والتشكيل
30	27	03		ورشة التجميع والتركيب
17	10	05	02	ورشة الطاقة المتجددة
10		04	06	الإدارة (الدراسة التصميم، التسويق،

المصدر: من وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: أهداف ومهام مؤسسة ايكومس¹

أولا: أهداف مؤسسة ايكومس

- التحكم الجيد في التكاليف.
- التطوير والمحافظة على الإصغاء لزيائنها من أجل إرضائهم.
- الرفع من المردود من أجل المحافظة على حصصها في الأسواق وتطويرها.
- العمل على استقرار الأسعار.
- تحسين جودة منتجاتها باستمرار.

ثانيا: مهام مؤسسة ايكومس

وحدة إنتاج وتطوير الأنظمة الشمسية :

إن التفكير في إنشاء وحدة لإنتاج وتطوير الأنظمة الشمسية كان نتيجة الطلب الملح لفئة من الزبائن، خصوصا البدو الرحل وسكان المناطق النائية على توفير مكيفات صحراوية تشتغل بالطاقة الشمسية لتمكينهم من استعمالها في تلطيف الأجواء الساخنة، فابتكرت المؤسسة مكيفا يشتغل أساسا بالطاقة الشمسية، ثم فكر مهندس و الشركة في ابتكار نظام شمسي يحول الطاقة الشمسية إلى كهرباء عادية يستطيع الزبون استعمالها في تشغيل المكيف وأي جهاز أو إضاءة منزلية، حيث لاقى

¹مقابلة شخصية مع مسؤول المؤسسة بتاريخ 2022/03/14 على الساعة 10:00.

هذا المنتج استحسانا وإقبالا قويا من طرف الزبائن، مما حفز الشركة على تطويره وتنويع الأصناف فيه من قدرة 500 وات إلى حدود 10000 وات، ولتمكين الفلاحين من السقي بالطاقة الشمسية طورت الشركة أنظمة للضخ الشمسي تختلف حسب اختلاف الحاجة من المياه وعمقها.

شرح النشاط Détail sur l'activité :

إن نشاطنا الرئيسي يتمثل في صناعة المكيفات الصحراوية، الأنظمة الشمسية والأثاث المعدني ويمر عبر خطوات متعددة تشمل الاقتناء، التحويل والتشكيل والتركييب ثم التغليف.

01-المرحلة الأولى: الاقتناء

تتمثل في اقتناء المواد الأولية الخام عن طريق الاستيراد وممنون محليون، وصناعة الشركة لنفسها حيث تتمثل المواد الأولية في:

(صفائح معدنية وقضبان، البلاستيك وورق التبريد، غراء اللصق والأجزاء الالكترونية.

02-المرحلة الثانية: التحويل

تحويل البلاستيك حيث نقوم بحقن البلاستيك المصهور في القوالب لصناعة أجزاء المنتج.



-تحويل الورق:

حيث نقوم بتحويل الورق عبر مراحل مختلفة (تقطيع -تسخين -ثني-لصق - تجفيف - تفصيل).



تحويل الحديد :

عبر مراحل إنتاج المنتج (تصميم - تفصيل - تقطيع - ثني - وتلحيم - طلاء).





03-المرحلة الثالثة: التركيب

يتم خلالها تركيب أجزاء المنتجات في ورشة التركيب، ثم التغليف والتوجيه نحو المخازن ونقاط البيع.



المصدر: من وثائق المؤسسة

ثانيا: شرح الهيكل

ثانيا: شرح الهيكل

إن عملية إنتاج المكيفات الصحراوية، وكذا الأنظمة الشمسية تستوجب المرور على عدة مراحل أهمها: الدراسة والتصميم والتصنيع والطلاء والتركيب ثم التغليف، وبدون إغفال لعملية البرمجة والإدارة.

لذلك ولضرورة استقلالية المراحل كان لا بد من مخطط هيكلي يضمن التنسيق بين المصالح والفصل بين المسؤوليات،

01 -مجلس الإدارة: يتكون من الرئيس المدير العام، المدير التنفيذي، مدير الإنتاج، المدير التجاري، ومدير التسويق والعلاقات العامة.

يقوم مجلس الإدارة عبر انعقاد اجتماعاته بدراسة الاحتياجات العامة للشركة وتحديد الأهداف، ومعالجة المشاكل والعراقيل عن طريق التشاور ومناقشة الأطروحات.

أ-الرئيس المدير العام: يقوم بتوجيه أعضاء المجلس نحو أهداف محددة، وترجيح الأهداف المقترحة، كما يقرر تخصيصات مالية حسب رؤيته للمصالح.

ب-المدير التنفيذي: يقوم بقيادة المدراء والتنسيق بينهم عبر خطة موجهة لتحقيق الأهداف المتفق عليها، ورسم الميزانيات الأولية للمصالح و الورشات، ثم الإشراف على تنفيذها بعد المصادقة عليها. ورسم مخططات التنفيذ.

ج-مدير الإنتاج: يقوم بالدور المحوري في توجيه رؤساء الورشات لترشيد تكاليف الإنتاج، وضمان السير الحسن لعملية الإنتاج ومراقبة المسؤولين عن الجودة والصيانة، كما يقوم بتنفيذ مخططات التنفيذ في جانب الإنتاج.

د-المدير التجاري: يقوم بالإشراف على عمليات الشراء للمواد الأولية واحتياجات الإنتاج وتحديد ومراقبة مخزون المواد الأولية، والبضائع النهائية، كما يسهر على تنفيذ عمليات البيع وانتشار مندوبي المبيعات حسب مخططات التنفيذ.

هـ-مدير التسويق والعلاقات العامة: يتمثل دوره في الترويج لمنتجات الشركة وتسجيل ردود أفعال المستهلكين منها، وكذا المشاركة في المعارض والأيام الاقتصادية المنظمة في الأسواق المحتملة للشركة.

المطلب الرابع: أنظمة إنتاج المؤسسة¹

أولاً: أصناف الأنظمة الشمسية:

- نظام شمسي متنقل 500 وات: يستعمل لتشغيل أجهزة صغيرة أو إنارة منزلية
- نظام شمسي متنقل 1000 وات: يستعمل كذلك لتشغيل أجهزة وإنارة منزلية لكن بقدرة أكبر.
- نظام هجين متنقل 1000 وات: يتميز بإمكانية شحنه بالطاقة الشمسية أو بالشبكة العادية ويعتبر حلاً رائعاً للانقطاعات الكهربائية في المنازل.
- نظام شمسي ثابت خارج الشبكة من 2000 إلى 10000 وات: يستعمل لتشغيل كل الأجهزة الكهربائية في المنازل أو المرافق العمومية، ويتميز باستقلاليتة التامة عن الشبكة الكهربائية.
- نظام شمسي ثابت هجين من 2000 إلى 10000 وات: يستعمل لتشغيل كل الأجهزة الكهربائية في المنازل أو المرافق العمومية، ويتميز بربطه مع الشبكة الكهربائية حيث يستعمل الطاقة الشمسية في وجود الشمس ويستعمل الكهرباء العادية عند غيابها.

ثانياً: أصناف أنظمة الضخ الشمسية:

هو نظام لتوليد وتحويل الطاقة الشمسية لطاقة كهربائية لاستعمالها في تسيير شؤون المؤسسة وينقسم هذه النظام إلى:

- نظام الضخ الشمسي 1 حصان.
- نظام الضخ الشمسي 3 حصان.
- نظام الضخ الشمسي 5 حصان.
- نظام الضخ الشمسي 10 حصان.

جدول إنتاج الأنظمة الشمسية حسب الأصناف:

جدول رقم (2) يوضح إنتاج الأنظمة الشمسية حسب الأصناف

السنة	ن،ش،م،500وات	ن،ش،م،1000وات	ن،ش،ت،1000وات	ن،ش،ت،5000وات	ن،ش،ه،10000وات
2019	412	244	379	12	2
2020	722	289	495	37	24

المصدر: من وثائق المؤسسة.

¹ مقابلة شخصية مع مسؤول المؤسسة بتاريخ 2022/04/18 على الساعة 10:00.

جدول إنتاج أنظمة الضخ الشمسية حسب الأصناف:

جدول رقم (3) يوضح إنتاج أنظمة الضخ الشمسية حسب الأصناف

السنة	ن، ضخ 1 ح	ن، ضخ 3 ح	ن، ضخ 5 ح	ن، ضخ 10 ح	ن، ض 15 ح
2019	58	60	52	12	04
2020	70	93	93	08	06

المصدر: من وثائق المؤسسة.

ثالثاً: تكاليف الإنتاج بالمؤسسة

أولاً: مراحل إنتاج النظام الشمسي

تمر مرحلة إنتاج نظام شمسي على عدة مراحل هي:

1- تكاليف الدراسة: يقوم خلالها المهندس بتحديد قيم الطاقة المراد تلبيتها وحساب قدرات ونوعية التجهيزات الالكترونية التي تدخل في تصميم النظام.

2- تكاليف التصميم: يقوم المهندسين بتصميم الشكل النهائي للنظام مع مراعاة جمالية الشكل وجودة وأمان التركيبات.

3- تكاليف التصنيع: يقوم تقنيو التنفيذ بتصنيع الهياكل المعدنية وقولبتها حسب المخططات الهندسية، والشكل التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (4) يوضح تكاليف التصنيع

مرحلة التنفيذ	وحدة الحساب	عدد الوحدات	سعر الوحدة	قيمة الاستهلاك
صفائح معدنية	م2	1.5	1600 دج	2400 دج
قوالب	ساعة	0.50	500 دج	250 دج
طلاء	كغ	0.50	680 دج	340 دج
مرحلة الطلاء	المادة الأولية ومراحل التنفيذ	0.15	500 دج	75 دج
دوائر كهربائية	وحدة	4	5500 دج	22000 دج
تلحيم وتجميع الدوائر	ساعة	1.5	500 دج	750 دج

32000 دج	32000 دج	1	وحدة	البطارية أمبير ساعي 150
25000 دج	12500 دج	2	وحدة	اللوحة الشمسية 250 وات

المصدر: من وثائق المؤسسة

4- تكاليف التركيب: يقوم تقنيو التركيب بتجميع وتلحيم الدوائر الكهربائية للأنظمة، ثم تركيبها على الهياكل، وتجربتها وفحصها، والشكل التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (5) يوضح تكاليف التركيب

750 دج	500 دج	1.5	ساعة	تركيب النظام
600 دج	100 دج	6	ساعة	تجريب وفحص

المصدر: من وثائق المؤسسة

5- تكاليف التشغيل: بعد التأكد من جودة المنتج وعدم وجود أي خلل نقوم بتغليفيها وإدخالها للمخازن، والشكل التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (6) يوضح تكاليف التشغيل

280 دج	280 دج	1	وحدة	التغليفي
50 دج	500 دج	0.1	ساعة	عملية التشغيل

المصدر: من وثائق المؤسسة.

ثانيا: ضبط سعر بيع إنتاج نظام شمسي 500 وات

بعد ضبط مختلف تكاليف إنتاج نظام شمسي 500 وات، يتم تحديد هامش الربح ومن ثم تحديد سعر البيع، وهذا ما يظهره الجدول الموالي:

جدول رقم (7) يوضح ضبط سعر بيع إنتاج نظام شمسي 500 وات

مرحلة التنفيذ	وحدة الحساب	عدد الوحدات	سعر الوحدة	قيمة الاستهلاك
صفائح معدنية	م ²	1.5	1600 دج	2400 دج
قولبة	ساعة	0.50	500 دج	250 دج
طلاء	كغ	0.50	680 دج	340 دج
مرحلة الطلاء	المادة الأولية ومراحل التنفيذ	0.15	500 دج	75 دج
دوائر كهربائية	وحدة	4	5500 دج	22000 دج
تلحيم وتجميع الدوائر	ساعة	1.5	500 دج	750 دج
البطارية 150 امبير ساعي	وحدة	1	32000 دج	32000 دج
اللوحة الشمسية 250 وات	وحدة	2	12500 دج	25000 دج
تركيب النظام	ساعة	1.5	500 دج	750 دج
تجريب وفحص	ساعة	6	100 دج	600 دج
التغليف	وحدة	1	280 دج	280 دج
عملية التغليف	ساعة	0.1	500 دج	50 دج
التكلفة الكلية للنظام الشمسي		84495 دج		
نسبة هامش الربح		30%		
سعر البيع		109843.5 دج		

المصدر: من وثائق المؤسسة

المبحث الثاني: واقع استخدام التكلفة المستهدفة بمؤسسة ECOMES

المطلب الأول: الطريقة والأدوات

ينحصر مضمون هذا المطلب في العرض المفصل للطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة والتي تشمل طريقة اختيار مجتمع وعينة الدراسة، وتحديد مختلف المتغيرات محل الدراسة وكيفية قياسها بالإضافة إلى تباين أدوات جمع المعلومات والأساليب الإحصائية التي تعالج نتائج الدراسة.

أولاً: تحديد مجتمع الدراسة واختيار العينة

يقصد بمجتمع الدراسة كل العناصر المراد دراستها، أما سحب جزء من الدراسة يطلق عليه اسم العينة . Sample

يضم مجتمع الدراسة المؤسسة الاقتصادية EURL ECOMES، بما فيها فرع لصناعة ملحقات أنظمة الطاقة الشمسية وتطوير استغلالها" ايكومس سولار" لتساهم في تجسيد إستراتيجية الدولة.

ثانياً: اختيار نوع وحجم العينة:

العينة القصدية: يتم اختيار مفردات هذه العينة حسب ما يراه الباحثان مناسباً، على أساس أنها تمثل مجتمع الدراسة أو ذات خبرة في الميدان، وبالتالي تخدم أغراض الدراسة، وباعتبارها المناسبة للدراسة، بحيث تضم مختلف الموظفين الإداريين والعمال حيث تم توزيع الاستبيان على 25 عامل كعينة للدراسة.

الجدول (1-2) الإحصائيات الخاصة بمجموع استمارات الاستبيان

الاستبيانات		الاستبيانات (المسترجعة وغير المسترجعة)	اسم المؤسسة
النسبة	العدد		
125%	25	عدد الاستبيانات الموزعة	مؤسسة ايكومس
20%	4	عدد الاستبيان التي لم تسترجع	
5%	1	عدد الاستبيانات الملغاة	
100%	20	عدد الاستبيانات الصالحة	

المصدر: من إعداد الطالبتين.

ثالثاً: وصف عينة الدراسة وفقاً للنوع

بعد اختيار العينة التي تعتبر من بين الخطوات الهامة للقيام بالدراسة الميدانية، تم توزيعها حسب الخصائص الشخصية والوظيفية والمتمثلة في النوع، المؤهل العلمي، العمر، الوظيفة، سنوات الخبرة، وفيما يلي توضيح لخصائص أفراد العينة محل الدراسة.

1- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً للنوع:

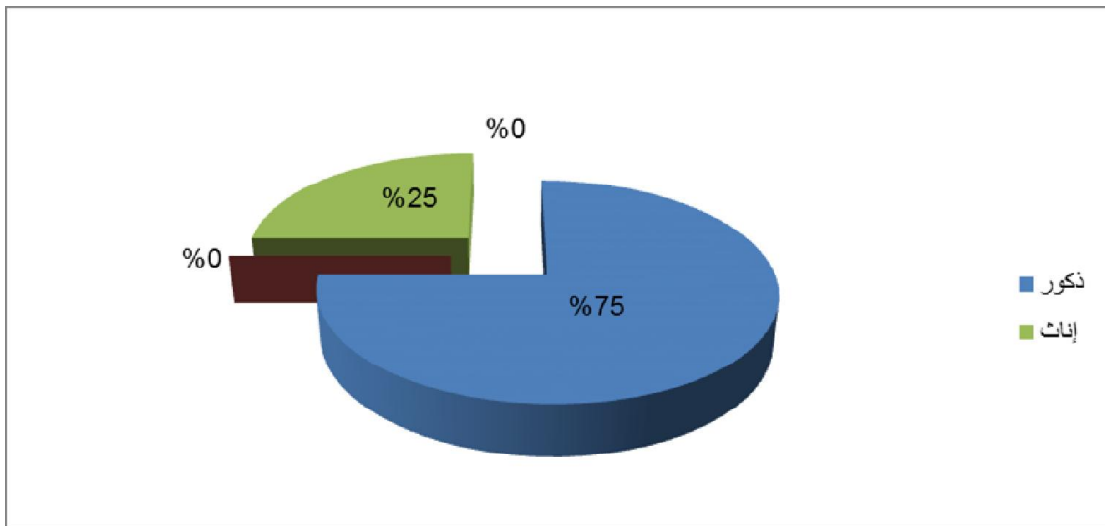
جدول (2-2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع (ذكر، أنثى)

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
النوع	ذكور	15	75%
	إناث	5	25%
	المجموع	20	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين : بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

ويمكن أن نوضح معطيات الجدول من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1) يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع (ذكر، أنثى)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Excel

من خلال الجدول والشكل البياني يتضح أن معظم عمال شركة ايكومس، كانوا ذكورا فقد قد عددهم 15 عاملا أي بنسبة 75% ، بينما ما تبقى من أفراد العينة كانوا إناثا وعددهم 5 عاملات أي بنسبة 25% ، وهذا راجع لإستراتيجية المؤسسة في فتح المجال لكل من الكفاءات بالنسبة للذكور أو الإناث ، بالإضافة إلى طبيعة العمل الذي يتطلب تواجد عمال من فئة الذكور في الورشات، بينما يتطلب تواجد الإناث في الإدارات.

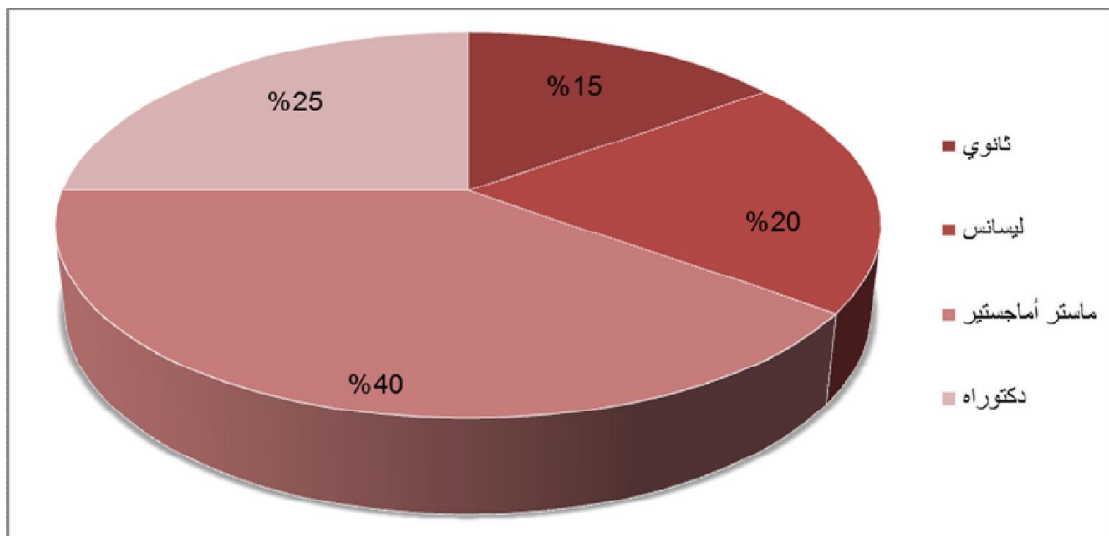
2- توزيع عينة الدراسة وفقا للمؤهل العلمي

الجدول رقم(2-3) يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية%
المؤهل العلمي	ثانوي	3	15%
	ليسانس	4	20%
	ماستر أماجستير	8	40%
	دكتوراه	5	25%
	المجموع	20	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23. كما يترجم الجدول السابق الشكل البياني التالي:

الشكل رقم(2-2) يوضح توزيع مفردات العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Excel.

ما يلاحظ من خلال الجدول رقم (2-3) والشكل البياني رقم (2-2) أن أغلب الشرائح الإدارية مستواهم التعليمي ماستر أي مايعادل 40%، تاليها فئة الدكتوراه بنسبة 25% وليسانس بنسبة 20% أما المستوى الثانوي فيقدر بنسبة 15% وهذا مايمكننا من القول أن المؤسسة تفتح مجال للتوظيف بمختلف المناصب بمستويات متنوعة.

3- توزيع عينة الدراسة حسب العمر:

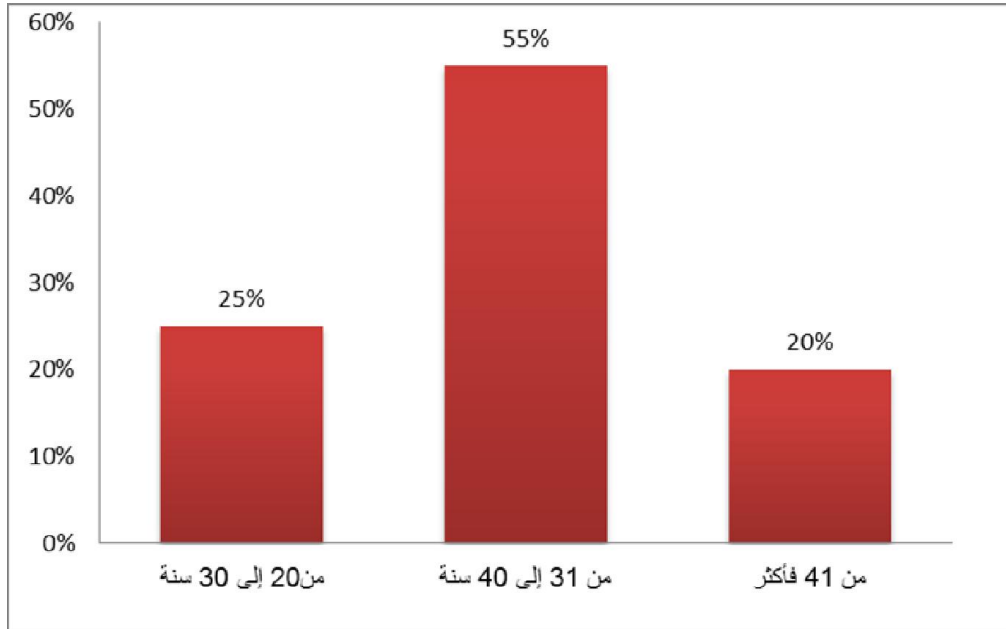
الجدول رقم (2-4) يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
العمر	من 20 إلى 30 سنة	5	25%
	من 31 إلى 40 سنة	11	55%
	من 41 فأكثر	4	20%
	المجموع	20	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات. SPSS.V23

يمكن أن توضح معطيات الجدول (2-4) من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-3) يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات . Excel

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن أعلى نسبة لعينة الدراسة تتركز في الفئة العمرية من 31 إلى 40 سنة بنسبة 55% تاليها الفئة العمرية من 20 إلى 30 سنة بنسبة 25%، تاليها الفئة العمرية من 41

فأكثر بنسبة 20%، وهذا يعني أن المؤسسة تركز على استقطاب الفئات والطاقات الشبانية لما لها من مردود عالي مقارنة بالفئات العمرية الأخرى.

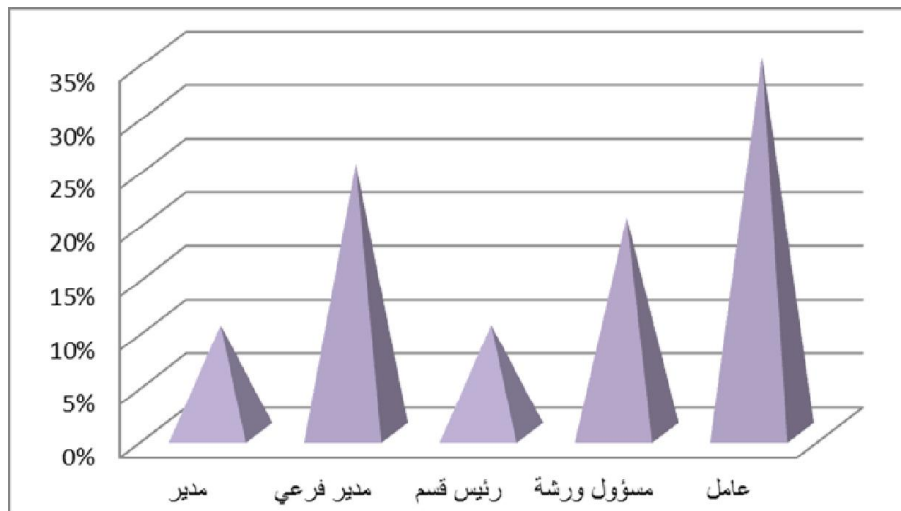
4-توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة:

الجدول رقم (2-5) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية%
الوظيفة	مدير	2	10%
	مدير فرعي	5	25%
	رئيس قسم	2	10%
	مسؤول ورشة	4	20%
	عامل	7	35%
	المجموع	20	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23 والشكل التالي يترجم معطيات الجدول رقم(2-5) نوضحها فيما يلي:

الشكل رقم (2-4) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Excel. يوضح الشكل أعلاه أن أعلى نسبة حسب عينة الدراسة هي العمال بنسبة 35%، يليها المدير الفرعي بنسبة 25% أما بالنسبة لوظيفة مسؤول الورشة فقد بلغت 20%، وفي الأخير المدير ورئيس القسم بنفس النسبة 10%.

5-توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة:

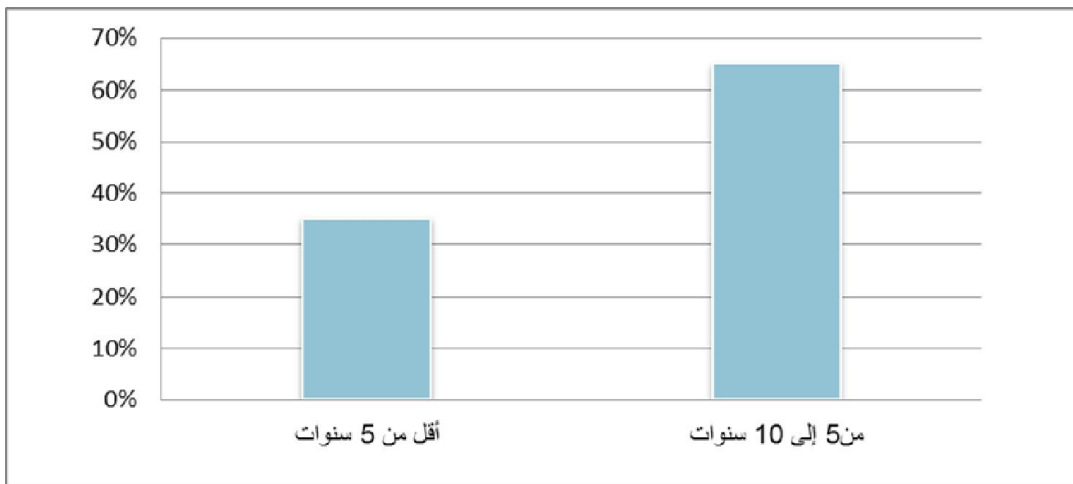
الجدول رقم(2-6) يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	7	35%
	من 5 إلى 10 سنوات	13	65%
	المجموع	20	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

كما يترجم الجدول السابق الشكل البياني التالي:

الشكل رقم(2-5) يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Excel.

يوضح لنا الشكل أعلاه أن معظم عمال شركة ايكومس ذو خبرة من 5 إلى 10 سنوات وذلك بنسبة 65%، تاليها فئة عمال بخبرة أقل من 5 سنوات بنسبة 35%، مانستنتج أن أفراد عينة الدراسة يتمتعون بالخبرة الكافية لمزاولة مهامهم وهذا يسمح لنا بالحصول على إجابات دقيقة تعطي نتائج ذات مصداقية للاستبيان.

المطلب الثاني: أدوات جمع وتحليل البيانات والمعلومات

أولاً: الاستبيان:

هو أداة لجمع البيانات المتعلقة بموضوع بحث محدد عن طريق استمارة، يجري تعبئتها من قبل المستجيب. (فوزي عرابية وآخرون، 2010)

حيث مر هذا الأخير على المراحل التالية:

- تم إعداد الاستبيان تبعاً لدراسات سابقة كمرحلة أولية.

- عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف من أجل التصحيح حسب ماتتطلبه الدراسة.
- القيام بتصحيح الاستبيان وفق التوجيهات المطروحة من طرف الأستاذ المشرف.
- طرح الاستبيان على الأساتذة المحكمين .
- إعادة إعداد الاستبيان وفق توجيهات الأساتذة المحكمين.
- توزيع الاستبيان على نسبة معينة من عينة الدراسة بغية معرفة مستوى فهم وبساطة الاستبيان لعينة الدراسة.
- توزيع الاستبيان على كامل أفراد العينة المفصودة .

ثانيا: الملاحظة:

هي عملية جمع المعلومات عن طري ملاحظة الناس أو الأماكن.(منذر الضامن،2017)

ثالثا: المقابلة:

هي الطريقة التي بواسطتها يتم جمع المعطيات عن طريق اتصال الباحثين شخصا بالبحثين لأخذ الإجابة منهم(عبد المجيد عبد الحميد البلداوي،2017) تم إجراء مقابلة مع مسؤول بالمؤسسة من أجل توضيح موضوع الدراسة والهدف منها إضافة إلى طرح بعض الأسئلة حول المؤسسة وموضوع الدراسة. كما اعتمدت الدراسة على مقياس ليكارت الثلاثي، وهو مقياس يستخدم في تصنيف الإجابات ومن خلال كل هذا قمنا بقياس فقرات الاستبيان حيث تم إعطاء كل إجابة مستوى ورقم لها لتشجيع أفراد عينة الدراسة على الإجابة وتحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS الجدول التالي يوضح مايلي:

الجدول رقم (2-7) يوضح مقياس ليكارت الثلاثي

الرقم	1	2	3
المستوى	غير موافق	محايد	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين

من أجل حساب مجال المتوسط الحسابي المرجح نقوم ب:

- حساب المدى والذي يمثل الفرق بين أكبر مشاهدة في التوزيع وأقل مشاهدة فيه مضافا إليه مقدار وحدة القياس، المدى يساوي $3-1=2$
- قسمة المدى على 3 للحصول على طول الفئة أي $0.6=3/2$ ثم إضافة القيمة إلى أقل قيمة في المقياس(1) وذلك لتحديد الحد الأعلى للخلية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-8) ترتيب العبارات حسب أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط في المحور.

الرأي	غير موافق	محايد	موافق
درجة المتوسط	من 1 إلى 1.67	من 1.68 إلى 2.35	من 2.36 إلى 3

المصدر: من إعداد الطالبتين

رابعاً: نموذج الدراسة

1- الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة

1-1- صدق الاستبيان: هو عبارة عن قياس أسئلة الاستبيان (وهيئة مربي، 2012)، ولتحقق من مصداقية الاستبيان قمنا بعرض الصدق الظاهري للاستبيان على 5 محكمين، وقد عدلت بعض الأسئلة وفق الملاحظات والاقتراحات ليظهر الاستبيان في صورته النهائية.

1-2- صدق الاتساق الداخلي: هو مدى اتساق جميع عبارات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه، وعليه تم حساب معامل الارتباط (بيرسون) بين درجة كل عبارة من المحور والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه هذه الفقرة.

1-2-1- صدق الاتساق الداخلي لمحاور التكلفة المستهدفة

الجدول رقم (2-9) يوضح الاتساق الداخلي لعبارات البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	تركز مؤسستكم على اهتمامات الزبون فيما يخص التكلفة المستهدفة	0.732**	0.000
02	يوجد بمؤسستكم إدارة متخصصة بالرقابة على جودة المنتجات المقدمة للزبون	0.592**	0.006
03	تخضع المنتجات المقدمة للزبون إلى تحليل القيمة من أجل التخلص من بعض الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج	0.365	0.114
04	تتحكم مؤسستكم بالتكاليف في المراحل الأولية من دورة حياة المنتج	0.639**	0.002
05	تقوم مؤسستكم بإشراك جميع العاملين المعنيين على اختلاف مستوياتهم في رسم السياسة الإنتاجية	0.381	0.098

0.000	0.732**	تقوم مؤسستكم بعقد دورات تدريبية للعاملين و الإطارات عمليا وفنيا على أسلوب التكلفة المستهدفة	06
-------	---------	--	----

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام التكلفة المستهدفة، يتراوح ما بين 0.381 و 0.732 وهذا يعني وجود ارتباط قوي بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذا المحور. ويلاحظ أيضا أن مستوى المعنوي لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0.05 وبذلك فإن عبارات هذه الفقرة صادقة لما صممت لقياسه.

الجدول (2-10) يوضح الاتساق الداخلي لعبارات مساهمة التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتفادي الأخطاء	0.094	0.694
02	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لإلغاء العناصر التي تعتبر جزء من التكلفة والتي لا تضيف قيمة للمنتج وبالتالي تخفيض التكاليف	0.537*	0.015
03	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد المنتجات التي يرغب بها الزبون	0.250	0.288
04	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد المنتجات التي يرغب بها الزبون	0.546*	0.013
05	التسعير على أساس التكلفة المستهدفة لتحديد السعر المحدد بعوامل السوق	0.368	0.110
06	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لدعم الاستراتيجيات التنافسية	0.595**	0.006

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن معامل الارتباط لجميع عبارات فقرة مساهمة التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة، يتراوح ما بين 0.094 و 0.595 وهذا يعني وجود ارتباط بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذه الفقرة. ويلاحظ أيضا أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05

بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05، وبذلك فإن عبارات هذه الفقرة صادقة لما صممت لقياسه.

الجدول رقم(2-11) يوضح الاتساق الداخلي لعبارات معوقات استخدام التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	نقص الكفاءات في مجال محاسبة التكاليف	0.617**	0.004
02	نقص المؤهلين في مجال البحوث والدراسات التسويقية	0.562**	0.010
03	نقص إدراك المؤسسة بأهمية هذا الأسلوب	0.789**	0.000
04	جهل إدارة المؤسسة بالأساليب الحديثة التي تعمل على خفض التكاليف	0.681**	0.001
05	صعوبة أسلوب التكلفة المستهدفة وإجراءات تطبيقها	-0.029	0.904
06	نقص تنسيق بين مختلف أقسام المؤسسة مما يصعب من تطبيق اسوب التكلفة المستهدفة	0.544*	0.013
07	قلة الإمكانيات اللازمة والحوافز لتطبيق هذا الأسلوب	0.875**	0.000
08	رغبة إدارة المؤسسة في تسعير منتجاتها وفق الأساليب الحديثة	0.029	0.904

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

من خلال الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات فقرة معوقات استخدام التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة يتراوح ما بين -0.029 و 0.875 وهذا يعني وجود ارتباط قوي بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذه الفقرة. ويلاحظ أيضاً أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 وبذلك فإن عبارات هذه الفقرة صادقة لما صممت لقياسه.

1-2-2-اختبار صدق وثبات الاستبيان:

من أجل التحقق من ثبات الاستبيان ومصادقته تم استخدام اختبار كرونباخ، لقياس ثبات مجمل فقرات الاستبيان عن طريق معامل ألفا كرونباخ ، والجدول التالي يوضح نتائج هذا الاختبار.

الجدول رقم (2-12) يوضح نتائج اختبار معامل ثبات ألفا كرونباخ

عدد الفقرات	معامل الثبات
13	0.758

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

من خلال الجدول نلاحظ أن معامل الثبات تقدر ب 0.758 تفوق القيمة المقدره 70% يعني أنها تتمتع بدرجة ثبات عالية مناسبة لموضوع الدراسة.

اختبار التوزيع الطبيعي: باعتباره الوسيلة أو الطريقة المناسبة لمعرفة إذا كانت هذه البيانات تتبع توزيع طبيعي أو لا وعليه يمكن اختبار الفرضيات

- H_0 : الفرضية العدمية.

- H_1 : الفرضية البديلة .

□ H_0 : افتراض أن البيانات تتبع توزيع طبيعي والتي تدل على أنه إذا كانت قيمة sig اكبر من 0.05 (مستوى المعنوية) فإن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

□ H_1 : افتراض أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي وهو مايدل على أن الفرضية البديلة sig أقل من 0.05 (مستوى المعنوية) فإن البيانات تتبع توزيع طبيعي.

وعليه يمكن استخدام أحد الاختبارين المتمثلين في :

● اختبار كولموغوروف سيمنروف.

● اختبار شابيرو.

الجدول (2-13) يوضح اختبار التوزيع الطبيعي حسب اختبار كولموغوروف سيمنروف

المتغيرات	المحور الأول	المحور الثاني	المحور الثالث	كل المحاور	الملاحظة
Z de colomogorov-Sminrov	0.182	0.222	0.186	0.177	بما أن قيمة معلمة التوزيع الطبيعي أكبر من قيمة sig فإن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي
Signification asymptotique (bilatérale)	0.082	0.011	0.069	0.103	
N	20				

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

من خلال الجدول أعلاه وبما أن مستوى المعنوية لاختبار كولموغوروف سيمنروف وقيمة sig لكل من x و Y و Z أكبر من مستوى المعنوية 5% نستدل على أن هذه البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

ثانيا: الأدوات الإحصائية المستخدمة في معالجة البيانات :
من أجل القيام بالتحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان تم الاستعانة بالأدوات الإحصائية المناسبة لهذه الدراسة، والتي يتم الحصول على نتائجها مباشرة بعد تفريغ الاستبيان من خلال برنامج SPSS.V23 حيث تم استخدام نوعين من الأساليب الإحصائية :

1. الأساليب الإحصائية الوصفية: حيث تطرقنا إلى:

1-1 حساب التكرارات والنسب المئوية : من خلال إجابات الأفراد يمكن الحصول على مختلف الأشكال البيانية (الدوائر النسبية ، الأعمدة البيانيةالخ).

1-2 المتوسط الحسابي: مجموع القيم المدروسة مقسومة على عددها (عدنان محمد عوض ،2005)، وذلك لمعرفة مدى تركيز أو توافق الإجابات.

1-3 الانحراف المعياري: هو الجذر التربيعي لمربع انحرافات قيم المفردات عن وسطها الحسابي(أحمد عبد السميع 2008). وذلك من أجل معرفة مدى تشتت الإجابات لدى أفراد العينة .

2. الأساليب الإحصائية الاستدلالية: والتي من بينها :

1-2 حساب معامل الارتباط بيرسون: لمعرفة الدلالة الإحصائية لقياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان.

2-2 مقياس ألفا كرونباخ: لقياس درجة ثبات البيانات.

2-3 تحليل التباين Anova: لمعرفة الفروق في آراء عينة الدراسة حول كل المحاور

المطلب الثالث: نتائج التحليل الوصفي للعينة:

يتضمن هذا المطلب نتائج تحليل عبارات المحاور بواسطة الأساليب الإحصائية

أولاً: عرض اتجاهات أفراد العينة حول المحور الأول:
جدول رقم (2-14) يوضح المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الأول

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	الرقم
1	0.00000	3.0000	تركز مؤسستكم على اهتمامات الزبون فيما يخص التكلفة والسعر	01
3	0.91047	2.2500	يوجد بمؤسستكم إدارة متخصصة بالرقابة على جودة المنتجات المقدمة للزبون	02
6	0.69585	1.8000	تخضع المنتجات المقدمة للزبون إلى تحليل القيمة من أجل التخلص من بعض الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج	03
5	0.95145	2.2000	تتحكم مؤسستكم بالتكاليف في المراحل الأولية من دورة حياة المنتج	04
4	0.78640	2.2500	تقوم مؤسستكم بإشراك جميع العاملين المعنيين على اختلاف مستوياتهم برسم السياسة الإنتاجية	05
2	0.68056	2.4000	تقوم مؤسستكم بعقد دورات تدريبية للعاملين والإطارات عمليا وفنيا على أسلوب التكلفة المستهدفة	06
	0.36635	2.3167		المتوسط العام

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23
يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرة البيئة الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة تراوحت بين 1.8000 و 3.0000 ، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.00000 و 0.95145 وهي تشير بذلك إلى عدم وجود تشتت كبير في آراء أفراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة " تركز مؤسستكم على اهتمامات الزبون فيما يخص التكلفة والسعر" أعلى متوسط حسابي ، مما يدل على أنها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر أفراد العينة، في حين سجلت العبارة " تخضع المنتجات المقدمة للزبون إلى تحليل

القيمة من أجل التخلص من بعض الأنشطة التي لاتضيف قيمة للمنتج" أدنى متوسط حسابي مما يدل على أنها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر أفراد العينة، وسجلت العبارة "تركز مؤسستكم على اهتمامات الزبون فيما يخص التكلفة والسعر" أقل انحراف معياري ، مما يدل على أنها العبارة الأكثر اتفاقا عليها من أفراد العينة، في حين سجلت العبارة " تتحكم مؤسستكم بالتكاليف في المراحل الأولية من دورة حياة المنتج " أكبر انحراف معياري مما يدل على أنها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر أفراد العينة. بلغ المتوسط العام للفقرة 0.23167 بانحراف معياري قدره 0.36635.

ثانيا: عرض اتجاهات أفراد العينة حول المحور الثاني:

جدول رقم(2-15) يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني:

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	الرقم
3	0.68056	2.4000	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتفادي الأخطاء	01
6	0.91766	2.0000	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لإلغاء العناصر التي تعتبر جزء من التكلفة والتي لاتضيف قيمة للمنتج وبالتالي تخفيض التكاليف	02
4	0.81131	2.3000	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد المنتجات التي يرغب بها الزبون	03
1	0.58714	2.8500	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد السعر المحدد بعوامل السوق	04
2	0.58714	2.6500	التسعير على أساس التكلفة المستهدفة يزيد من الحصة السوقية للمؤسسة وبالتالي التحكم في التكاليف النهائية للمنتج	05
5	0.87509	2.1500	يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لدعم الاستراتيجية التنافسية	06
	0.30240	2.3917		المتوسط العام

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرة مساهمة التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة تراوحت بين 2.8500 و 2.0000 ، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.58714 و 0.91766

وهي تشير بذلك إلى عدم وجود تشتت كبير في آراء أفراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة "يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد السعر المحدد بعوامل السوق" أعلى متوسط حسابي ، مما يدل على أنها العبارة الأكثر توافقاً مع وجهات نظر أفراد العينة، في حين سجلت العبارة "يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لإلغاء العناصر التي تعتبر جزءاً من التكلفة والتي لا تضيف قيمة للمنتج" أدنى متوسط حسابي مما يدل على أنها العبارة الأقل توافقاً مع وجهات نظر أفراد العينة، وسجلت العبارتين "يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد السعر المحدد بعوامل السوق" "التسعير على أساس التكلفة المستهدفة يزيد من الحصة السوقية للمؤسسة وبالتالي التحكم في التكاليف النهائية للمنتج" أقل انحراف معياري ، مما يدل على أنهما العبارتين الأكثر اتفاقاً عليها من أفراد العينة، في حين سجلت العبارة "يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لإلغاء العناصر التي تعتبر جزءاً من التكلفة والتي لا تضيف قيمة للمنتج" أكبر انحراف معياري مما يدل على أنها العبارة الأقل اتفاقاً عليها بين وجهات نظر أفراد العينة. بلغ المتوسط العام للفقرة 0.3917 بانحراف معياري قدره 0.30240.

ثالثاً: عرض اتجاهات العينة حول المحور الثالث:

الجدول رقم (2-16) يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	الرقم
1	0.67082	2.6500	نقص الكفاءات في مجال محاسبة التكاليف	01
4	0.87509	2.3500	نقص المؤهلين في مجال البحوث والدراسات التسويقية	02
7	1.02084	2.1000	نقص إدراك المؤسسة بأهمية هذا الأسلوب	03
5	0.74516	2.3500	جهل إدارة المؤسسة بالأساليب الحديثة التي تعمل على خفض التكاليف	04
2	0.82717	2.5000	صعوبة أسلوب التكلفة المستهدفة وإجراءات تطبيقها	05
3	0.93330	2.3500	نقص التنسيق بين مختلف أقسام المؤسسة مما يصعب من تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة	06
6	0.67082	2.3500	قلة الإمكانيات اللازمة والحوافز لتطبيق هذا الأسلوب	07

8	0.82717	1.5000	رغبة إدارة المؤسسة في تسعير منتجاتها وفق الأساليب الحديثة	08
	0.41413	2.2688		المتوسط العام

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23
 يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرة معوقات استخدام التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة تراوحت بين 1.5000 و 2.6500 ، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.67082 و 1.02084 وهي تشير بذلك إلى عدم وجود تشتت كبير في آراء أفراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة " نقص الكفاءات في مجال محاسبة التكاليف " أعلى متوسط حسابي ، مما يدل على أنها العبارة الأكثر توافقاً مع وجهات نظر أفراد العينة، في حين سجلت العبارة " رغبة المؤسسة في تسعير منتجاتها وفق الأساليب الحديثة " أدنى متوسط حسابي مما يدل على أنها العبارة الأقل توافقاً مع وجهات نظر أفراد العينة، وسجلت العبارتين " نقص الكفاءات في مجال محاسبة التكاليف " و " قلة الإمكانيات اللازمة والحوافز لتطبيق هذا الأسلوب " أقل انحراف معياري ، مما يدل على أنها العبارة الأكثر اتفاقاً عليها من أفراد العينة، في حين سجلت العبارة " نقص إدراك المؤسسة بأهمية هذا الأسلوب " أكبر انحراف معياري مما يدل على أنها العبارة الأقل اتفاقاً عليها بين وجهات نظر أفراد العينة. بلغ المتوسط العام للفقرة 2.2688 بانحراف معياري قدره 0.41413.

رابعاً: تحليل نتائج اختبار الفرضيات ومناقشتها

تم اختبار الفرضيات الدراسية بموجب اختبار (t) للعينة الواحدة (one-sample t_Test) وبمستوى معنوية $\alpha \geq$ ، وفقاً للقاعدة التالية:

ترفض الفرضية الصفرية (H_0) إذا كانت الدلالة الإحصائية (sig) لاختبار (one-sample t_Test) تساوي أو أقل من مستوى معنوية الاختبار وهي (0.05). في حين تقبل الفرضية الصفرية (H_0) إذا كانت الدلالة الإحصائية (sig) أكبر من مستوى الاختبار (0.05).

4-1 تحليل واختبار الفرضية الأولى:

لا تتوفر البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس عند مستوى معنوية 0.05.

الجدول رقم (4-1): نتائج اختبار المتوسط الحسابي لتوفر البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة

القرار	Sig	المتوسط الحسابي العام
--------	-----	-----------------------

2.3167	0.000	رفض فرضية العدم
--------	-------	-----------------

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23
يتضح من الجدول رقم أن عبارات المحور الأول لتوفر البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة مجتمعة قد حققت دلالة إحصائية تساوي (0.36635) وهي أقل من مستوى معنوية الاختبار (0.05)، وبالتالي فإنه يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 " لا تتوفر البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس" ويتم قبول الفرضية البديلة H_1 .

4-2 تحليل واختبار الفرضية الثانية

لا يساهم أسلوب التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس عند مستوى معنوية 0.05. الجدول رقم(4-2) : نتائج اختبار المتوسط الحسابي لمساهمة أسلوب التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة.

المتوسط العام	Sig	القرار
2.3917	0.000	رفض فرضية العدم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23
يتضح من الجدول رقم أن عبارات المحور الثاني لمساهمة التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة مجتمعة قد حققت دلالة إحصائية تساوي 0.30240 وهي أقل من مستوى معنوية الاختبار (0.05)، وبالتالي فإنه يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 "لا يساهم أسلوب التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس"، ويتم قبول الفرضية البديلة H_1 .

4-3 تحليل واختبار الفرضية الثالثة

لا توجد معوقات تحد من استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس عند مستوى معنوية 0.05. الجدول رقم(4-3) : نتائج اختبار المتوسط الحسابي لمعوقات استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة .

المتوسط العام	Sig	القرار
2.02688	0.019	رفض فرضية العدم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V23
يبين الجدول رقم أن عبارات المحور الثالث لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة مجتمعة قد حققت دلالة إحصائية تساوي (0.019) وهي أقل من مستوى معنوية الاختبار (0.05)،

وبالتالي فإنه يتم رفض الفرضية الصفرية H_0 " لا توجد معوقات تحد من استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة" ، ويتم قبول الفرضية البديلة H_1 .

المطلب الرابع: مناقشة النتائج وتفسيرها:

بعد القيام بالدراسة الميدانية بمؤسسة ايكومس وتحليل الاستبيان ومحاوره واختبار الفرضيات عبر برنامج الحزم الإحصائية SPSS تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ✓ تعتمد المؤسسة على استقطاب الكفاءات الشبانية ذو مستوى تعليمي عالي.
- ✓ يتمتع موظفو وإطارات المؤسسة بالخبرة الكافية التي تساعدهم في أداء مهامهم، وتسمح للمؤسسة بتطوير نشاطاتها في المستقبل.
- ✓ يحتل الذكور أكبر نسبة في المؤسسة وهذا راجع لطبيعة عمل المؤسسة والذي يتطلب الجهد البدني والبقاء في المؤسسة لأوقات عمل متأخرة.
- ✓ اتفق أفراد عينة الدراسة على عدم خضوع المنتجات المقدمة للزبون إلى تحليل القيمة من أجل التخلص من بعض الأنشطة التي لاتضيف قيمة للمنتج.
- ✓ اتفق أفراد عينة الدراسة على تركيز المؤسسة على اهتمامات الزبون فيما يخص التكلفة والسعر.
- ✓ اتفق أفراد عينة الدراسة على عدم رغبة إدارة المؤسسة في تسعير منتجاتها وفق الأساليب الحديثة.
- ✓ كما اتفق أفراد عينة الدراسة على نقص الكفاءات في مجال محاسبة التكاليف ونقص المؤهلين في مجال البحوث والدراسات التسويقية.

خلاصة:

لقد تم من خلال هذا الفصل التعرض للموضوع من جانبه التطبيقي، حيث تم التطرق في المبحث الأول لتقديم مؤسسة ايكومس، وذكر أهدافها ومهامها والأنظمة المستعملة في عملية الإنتاج.

أما المبحث الثاني فعرض مجتمع الدراسة والمتمثل في بعض عمال مؤسسة ايكومس، ومن تم عرض أداة الدراسة وقياس مدى صدقها وثباتها، وفي الأخير مناقشة النتائج وتفسيرها. وخلص إلى أنه يساهم أسلوب التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس ، وخلص أيضا إلى أن قلة الإمكانيات والحوافز لتطبيق هذا الأسلوب تعتبر كأحد أهم المعوقات لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس.

خاتمة

خاتمة:

تقوم المؤسسة الاقتصادية بدمج عدة عوامل بهدف إنتاج أو تبديل السلع والخدمات مع الأعدان الاقتصاديين الآخرين، فتعد هذه الأخيرة من أهم ركائز الاقتصاد الوطني لمساهمتها في تحقيق النمو الاقتصادي، ومن أجل ضمان الاستمرار والبقاء يجب عليها المحافظة على حصتها السوقية أو التوسع في أسواق جديدة.

ومن خلال ما تم التوصل إليه في هذه الدراسة من نتائج يمكن القول بأن أسلوب التكلفة المستهدفة يعد من الأدوات الإستراتيجية لإدارة التكلفة، حيث يهدف إلى تخفيض تكلفة الإنتاج مع التأكيد على تحقيق الجودة ومتطلبات العملاء، فهو الأسلوب الذي يمكننا من تحديد التكلفة ثم تصميم المنتج في حدود تلك التكلفة، وهو ما يسمح بتوفير معلومات متعلقة بالقدرة الربحية للمنتج، كما يساهم على ضبط التصميم والطاقة الإنتاجية قبل البدء في عملية الإنتاج.

النتائج:

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

✓ تتوفر البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس.

✓ يساهم أسلوب التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة المستهدفة في المؤسسة.

✓ توجد معوقات تحد من استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في مؤسسة ايكومس

✓ تركز المؤسسة على اهتمامات الزبون فيما يخص التكلفة والسعر.

✓ يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد السعر المحدد لعوامل السوق.

التوصيات:

✓ ضرورة خضوع المنتجات المقدمة للزبون إلى تحليل القيمة من أجل التخلص من بعض الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج.

✓ ضرورة تعميق وعي وإدراك المسؤولين بالمؤسسة محل الدراسة لأهمية أسلوب التكلفة المستهدفة، من خلال تحقيق رضا الزبائن وتفاذي العيوب والأخطاء، وتخصيص المواد الإنتاجية بكفاءة، وبالتالي خفض التكلفة وقيادتها.

✓ ضرورة مواكبة المؤسسة للتطورات الحاصلة للأساليب الحديثة لإدارة التكاليف.

✓ ضرورة العمل على توفير الكفاءات في مجال محاسبة التكاليف والمؤهلين في مجال البحوث والدراسات التسويقية.

✓ يجب العمل على دعم التنسيق بين مختلف أقسام المؤسسة، وإزالة المعوقات التي تحول دون استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر و المراجع:

أولاً: باللغة العربية

I. الكتب:

1. زينب حسين عوض الله، مبادئ علم الاقتصاد، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1997.
2. عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، بن عكنون، الجزائر، 2005.
3. عبد المعطي حسن الخفاف، الكفاية الإنتاجية، الطبعة الأولى، دار دجلة، عمان، 2007.
4. غول فرحات، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الخلدونية، القبة القديمة-الجزائر، 2008.
5. فوزي محيريق بن الجيلاني، مدخل لاقتصاد المؤسسة، مطبعة الرمال، ولاية الوادي-الجزائر، 2020.
6. يحي عيسى، تسيير الإنتاج وإدارة العمليات الإنتاجية والتخزين، دار الخلدونية، القبة القديمة، 2010.

II. المجلات والدوريات:

- 1- امحمد بن البار ومهني بوريش، مساهمة التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض سعر تكلفة المنتجات -دراسة حالة شركة تشين حليب بيجاية، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2021، المجلد 13، العدد الثاني.
- 2- سليمان مليكة، تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة وأثرها في تحقيق التحسين المستمر للجودة، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة مصطفى سطنبولي، معسكر، 2013، العدد الثامن.
- 3- شلابي عمار وتريات أيمن، إمكانية استخدام التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة في المؤسسات الصناعية بسكيكدة، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة-الجزائر، 2020، مجلد 06، العدد 03.
- 4- صالح سميرة شهرزاد ومسكين الحاج، التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقها في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الابتكار والتسويق، الجزائر، 2016، العدد الثالث.
- 5- صغير موح مريم، دور محاسبة التكاليف البيئية في تحديد قرار التسعير في المؤسسات الإنتاجية، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة الجزائر 3، الجزائر، العدد 12.

- 6- لعساس آسية، دور التخطيط الاستراتيجي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية والعمومية في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، ديسمبر 2020، المجلد 05، العدد 02.
- 7- مجيد نبو امحمد بن الدين، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، جامعة أدرار، الجزائر، 2019، المجلد 8، العدد 5.
- 8- معاطف محمد الضي مسلم ومحمد أحمد علي رمضان، دور الأدوات المساعدة للتكاليف المستهدفة في فعالية قرارات التسعير في المنشآت الصناعية السودانية، المجلة الإلكترونية الشاملة المتعددة التخصصات، جامعة الأمير سطات، السودان، العدد 26.
- 9- محمد قراش، محددات الأداء المالي للمؤسسات الإنتاجية والخدماتية، مجلة الاقتصاد والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، المجلد 06، العدد 02.

III. المذكرات والرسائل والأطروحات:

- 1- بن زهية محمد، دور تطبيق MRP في تحسين كفاءة المؤسسة الإنتاجية الجزائرية، لرسالة مقدم لاستكمال متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017.
- 2- دحماني محمد وعباد ليندة، استراتيجية توزيع الإنتاج في المؤسسة الإنتاجية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، جامعة ألكلى محند أولحاج، البويرة، 2015.
- 3- محمد حسن الحداد، مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011.

ثانيا: باللغة الأجنبية

1. Bouarar Ahmed Chems Eddine, conceptuel Framework of implementing strategic cost management and reducing costs through Target costing system, revue DIRASSAT-numéro économique, 2014, Janvier,,V5, N.1,.
2. Rattray; Targat costing in newzealand manufacturing frims, jornal pacific accounting review, newzealand, volum 19, issue01.

الملاحق

شهادة تخكيم استبيان

استبيان لمذكرة بعنوان واقع تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية

الرقم	المحكم	الإمضاء
01	نزهة يحيى عبد الحليم	
02	قويدري عبد الرمان	
03	آقاسم	
04	عيا. سان	
05	ولدياحمو سميير	
06		
07		
08		

الملحق رقم 02: الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أحمد دراية أدرار

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته أما بعد:

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص مالية المؤسسة، نقوم بإجراء دراسة ميدانية تطبيقية بعنوان " واقع تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الإنتاجية الجزائرية " ولأجل القيام بهذه الدراسة نوجه لكم هذا الاستبيان مع الشكر المسبق ونرجو منكم التفضل بالإجابة على الأسئلة الواردة في الاستبيان، لنتمكن من إجراء البحث العلمي المطلوب، ولكم منا خالص التقدير والاحترام.

الجزء الأول: البيانات الشخصية

يرجى وضع العلامة × في الخانة المناسبة:

1. الجنس: ذكر أنثى

2. المؤهل العلمي: أقل من ثانوي ثانوي ليسانس

ماستر أو ماجستير دكتوراه أخرى

3. العمر: من 20 إلى 30 من 31 إلى 40 من 41 فأكثر

4. الوظيفة: مدير مدير فرعي رئيس قسم مسؤول ورشة
عامل

5. سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات من 11 إلى 15

سنة

أكثر من 15 سنة

الجزء الثاني: المحاور

المحور الأول: توفر البنية الأساسية والمقومات اللازمة لاستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة

البيانات	موافق	غير موافق	محايد
تركز مؤسستكم على اهتمامات الزبون فيما يخص التكلفة والسعر			
يوجد بمؤسستكم إدارة متخصصة بالرقابة على جودة المنتجات المقدمة للزبون			
تخضع المنتجات المقدمة للزبون إلى تحليل القيمة من أجل التخلص من بعض الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج			
تتحكم مؤسستكم بالتكاليف في المراحل الأولية من دورة حياة المنتج			
تقوم مؤسستكم بإشراك جميع العاملين المعنيين على اختلاف مستوياتهم في رسم السياسة الإنتاجية			
تقوم مؤسستكم بعقد دورات تدريبية للعاملين والإطارات عمليا وفنيا على أسلوب التكلفة المستهدفة			

المحور الثاني: مساهمة التكلفة المستهدفة في قيادة التكلفة

البيانات	موافق	غير موافق	محايد
يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتفادي الأخطاء			

			يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لإلغاء العناصر التي تعتبر جزء من التكلفة والتي لا تضيف قيمة للمنتج وبالتالي تخفيض التكاليف
			يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد المنتجات التي يرغب بها الزبون
			يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد السعر المحدد بعوامل السوق
			التسعير على أساس التكلفة المستهدفة يزيد من الحصة السوقية للمؤسسة وبالتالي التحكم في التكاليف النهائية للمنتج
			يستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة لدعم الاستراتيجية التنافسية

المحور الثالث: معوقات استخدام التكلفة المستهدفة كأداة لقيادة التكلفة

محايد	غير موافق	موافق	البيانات
			نقص الكفاءات في مجال محاسبة التكاليف
			نقص المؤهلين في مجال البحوث والدراسات التسويقية
			نقص إدراك المؤسسة بأهمية هذا الأسلوب
			جهل إدارة المؤسسة بالأساليب الحديثة التي تعمل على خفض التكاليف
			صعوبة أسلوب التكلفة المستهدفة وإجراءات تطبيقه
			نقص تنسيق بين مختلف أقسام المؤسسة مما يصعب من تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة
			قلة الإمكانيات اللازمة والحوافز لتطبيق هذا الأسلوب

			رغبة إدارة المؤسسة في تسعير منتجاتها وفق الأساليب الحديثة
--	--	--	---

الملحق رقم 03: مخرجات برنامج SPSS

Fréquences

الجنس

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	15	75,0	75,0	75,0
أنثى	5	25,0	25,0	100,0
Total	20	100,0	100,0	

المؤهل

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ثانوي	3	15,0	15,0	15,0
ليسانس	4	20,0	20,0	35,0
ماجستير او ماستر	8	40,0	40,0	75,0
دكتوراه	5	25,0	25,0	100,0
Total	20	100,0	100,0	

العمر

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide 30 إلى 20 من	5	25,0	25,0	25,0
40 إلى 31 من	11	55,0	55,0	80,0
فأكثر 41 من	4	20,0	20,0	100,0
Total	20	100,0	100,0	

الوظيفة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide مدير	2	10,0	10,0	10,0
فرعي مدير	5	25,0	25,0	35,0
قسم رئيس	2	10,0	10,0	45,0
ورشة مسؤول	4	20,0	20,0	65,0
عامل	7	35,0	35,0	100,0
Total	20	100,0	100,0	

الخبرة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide سنوات 5 من أقل	7	35,0	35,0	35,0
سنوات 10 إلى 5 من	13	65,0	65,0	100,0
Total	20	100,0	100,0	

Fiabilité

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,758	13

Corrélations

		Corrélations						
		x1	x2	x3	x4	x5	x6	x
x1	Corrélation de Pearson	1	,000	-,044	,601**	,492*	1,000**	,732**
	Sig. (bilatérale)		1,000	,852	,005	,028	,000	,000
	N	20	20	20	20	20	20	20
x2	Corrélation de Pearson	,000	1	,748**	,122	-,312	,000	,592**
	Sig. (bilatérale)	1,000		,000	,610	,180	1,000	,006
	N	20	20	20	20	20	20	20
x3	Corrélation de Pearson	-,044	,748**	1	-,334	-,289	-,044	,365
	Sig. (bilatérale)	,852	,000		,150	,217	,852	,114
	N	20	20	20	20	20	20	20
x4	Corrélation de Pearson	,601**	,122	-,334	1	,211	,601**	,639**
	Sig. (bilatérale)	,005	,610	,150		,372	,005	,002
	N	20	20	20	20	20	20	20
x5	Corrélation de Pearson	,492*	-,312	-,289	,211	1	,492*	,381
	Sig. (bilatérale)	,028	,180	,217	,372		,028	,098
	N	20	20	20	20	20	20	20
x6	Corrélation de Pearson	1,000**	,000	-,044	,601**	,492*	1	,732**
	Sig. (bilatérale)	,000	1,000	,852	,005	,028		,000
	N	20	20	20	20	20	20	20
x	Corrélation de Pearson	,732**	,592**	,365	,639**	,381	,732**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,006	,114	,002	,098	,000	
	N	20	20	20	20	20	20	20

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

Corrélations

		y1	y2	y3	y4	y5	y6	y
y1	Corrélation de Pearson	1	-,084	,154	-,237	,105	-,548*	,094
	Sig. (bilatérale)		,724	,516	,314	,658	,012	,694
	N	20	20	20	20	20	20	20
y2	Corrélation de Pearson	-,084	1	-,429	,000	,098	,459*	,537*
	Sig. (bilatérale)	,724		,059	1,000	,682	,042	,015
	N	20	20	20	20	20	20	20
y3	Corrélation de Pearson	,154	-,429	1	,213	-,324	,008	,250
	Sig. (bilatérale)	,516	,059		,368	,163	,975	,288
	N	20	20	20	20	20	20	20
y4	Corrélation de Pearson	-,237	,000	,213	1	,298	,251	,546*
	Sig. (bilatérale)	,314	1,000	,368		,202	,286	,013
	N	20	20	20	20	20	20	20
y5	Corrélation de Pearson	,105	,098	-,324	,298	1	,005	,368
	Sig. (bilatérale)	,658	,682	,163	,202		,983	,110
	N	20	20	20	20	20	20	20
y6	Corrélation de Pearson	-,548*	,459*	,008	,251	,005	1	,595**
	Sig. (bilatérale)	,012	,042	,975	,286	,983		,006
	N	20	20	20	20	20	20	20
y	Corrélation de Pearson	,094	,537*	,250	,546*	,368	,595**	1
	Sig. (bilatérale)	,694	,015	,288	,013	,110	,006	
	N	20	20	20	20	20	20	20

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

**.. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Corrélations

	z1	z2	z3	z4	z5	z6	z7	z8	z
z1	1	,489*	,438	,258	,142	,122	,637**	-,427	,617**
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)		,029	,053	,272	,550	,609	,003	,061	,004
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20
z2	,489*	1	,136	,448*	,327	-,158	,408	-,254	,562**
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)	,029		,569	,048	,159	,506	,074	,279	,010
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20
z3	,438	,136	1	,713**	-,312	,569**	,638**	-,062	,789**
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)	,053	,569		,000	,181	,009	,002	,794	,000
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20
z4	,258	,448*	,713**	1	-,299	,193	,479*	-,043	,681**
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)	,272	,048	,000		,201	,415	,033	,858	,001
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20
z5	,142	,327	-,312	-,299	1	-,375	-,237	-,308	-,029
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)	,550	,159	,181	,201		,103	,314	,187	,904
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20
z6	,122	-,158	,569**	,193	-,375	1	,635**	,102	,544*
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)	,609	,506	,009	,415	,103		,003	,668	,013
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20
z7	,637**	,408	,638**	,479*	-,237	,635**	1	,047	,875**
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)	,003	,074	,002	,033	,314	,003		,843	,000
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20
z8	-,427	-,254	-,062	-,043	-,308	,102	,047	1	,029
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)	,061	,279	,794	,858	,187	,668	,843		,904
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20
z	,617**	,562**	,789**	,681**	-,029	,544*	,875**	,029	1
Corrélation de Pearson									
Sig. (bilatérale)	,004	,010	,000	,001	,904	,013	,000	,904	
N	20	20	20	20	20	20	20	20	20

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

** La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Caractéristiques

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
x1	20	2,4000	,68056
x2	20	2,2500	,91047
x3	20	1,8000	,69585
x4	20	2,2000	,95145
x5	20	2,2500	,78640
x6	20	2,4000	,68056
X	20	2,3167	,36635
N valide (liste)	20		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
y1	20	2,4000	,68056
y2	20	2,0000	,91766
y3	20	2,3000	,80131
y4	20	2,8500	,58714
y5	20	2,6500	,58714
y6	20	2,1500	,87509
Y	20	2,3917	,30240
N valide (liste)	20		

statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
z1	20	2,6500	,67082
z2	20	2,3500	,87509
z3	20	2,1000	1,02084
z4	20	2,3500	,74516
z5	20	2,5000	,82717
z6	20	2,3500	,93330
z7	20	2,3500	,67082
z8	20	1,5000	,82717
Z	20	2,2688	,41413
N valide (liste)	20		